

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA NÁRODOHOSPODÁŘSKÁ

Daňová struktura a daňové zatížení v České republice ve srovnání se zeměmi OECD

Tax Structure and Tax Burden in the Czech Republic Compared with OECD
Countries

Student: Iva Vybíralová

Vedoucí bakalářské práce: Doc. JUDr. Ing. Igor Kotlán, Ph.D.

Ostrava 2013

Zadání bakalářské práce

Student:

Iva Vybíralová

Studijní program:

B6202 Hospodářská politika a správa

Studijní obor:

6202R027 Národní hospodářství

Téma:

Daňová struktura a daňové zatížení v České republice ve srovnání se
zeměmi OECD

Tax Structure and Tax Burden in the Czech Republic Compared with
OECD Countries

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Obecné aspekty daňové teorie
3. Daňová soustava a velikost daňového zatížení v České republice
4. Daňová soustava a velikost daňového zatížení ve vybraných zemích OECD a následná komparace
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Praha: ASPI, 2007. 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1.

ŠÍROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠÍROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zpracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.

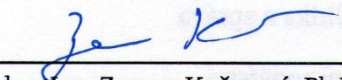
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

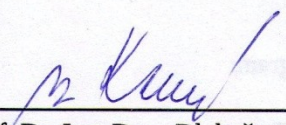
Vedoucí bakalářské práce: **Doc. JUDr.Ing. Igor Kotlán, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013




doc. Ing. Zuzana Kučerová, Ph.D.
vedoucí katedry


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení:

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 10. 5. 2013

.....
Iva Vybíralová

Na tomto místě bych chtěla poděkovat vedoucímu bakalářské práce, Doc. JUDr. Ing. Igoru Kotlánovi, Ph.D., za jeho ochotu, snahu, čas a odborné rady, které mi poskytl při zpracování této bakalářské práce.

Obsah

1	Úvod.....	6
2	Obecné aspekty daňové teorie.....	7
2.1	Historie daní.....	7
2.2	Definice daně a funkce daní.....	8
2.2.1	Definice daně	9
2.2.2	Funkce daní	9
2.3	Klasifikace daní	11
2.3.1	Klasifikace daní podle dopadu.....	11
2.3.2	Klasifikace daní podle objektu.....	11
2.3.3	Klasifikace daní podle adresnosti	11
2.3.4	Klasifikace daní podle vztahu mezi sazbou daně a základem daně	12
2.3.5	Klasifikace daní podle stupně progresu	12
2.3.6	Klasifikace daní podle veličiny.....	12
2.3.7	Klasifikace daní podle daňového určení	12
2.3.8	Institucionální třídění daní	12
2.3.9	Ostatní klasifikace daní	13
2.4	Měření daňového zatížení	13
2.4.1	Daňová kvóta	14
2.4.2	Implicitní daňová sazba	15
2.4.3	Alternativní ukazatele daňového zatížení	16
2.5	Daňová koordinace a harmonizace	17
2.5.1	Daňová koordinace	17
2.5.2	Daňová harmonizace.....	18
3	Daňová soustava a velikost daňového zatížení v České republice.....	20
3.1.1	Daňová soustava	20
3.1.2	Přímé a nepřímé daně.....	21

3.1.3	Daně z příjmu	21
3.1.4	Majetkové daně	24
3.1.5	Daně ze spotřeby	28
3.1.6	Příspěvky na sociální zabezpečení	30
3.1.7	Clo	31
3.2	Daňové zatížení	32
3.2.1	Měření daňového zatížení pomocí daňové kvóty	32
3.2.2	Měření daňového zatížení pomocí implicitní daňové sazby	34
3.2.3	Měření daňového zatížení podle alternativního ukazatele World Tax Index	35
4	Daňová soustava a velikost daňového zatížení ve vybraných zemích OECD a jejich komparace	36
4.1	Slovenská daňová soustava	36
4.1.1	Důchodové daně	36
4.1.2	Příspěvky na sociální zabezpečení	38
4.1.3	Místní daně	39
4.1.4	Daně uvalené na spotřebu	40
4.2	Maďarská daňová soustava	41
4.2.1	Daně z příjmu	41
4.2.2	Příspěvky na sociální zabezpečení	44
4.2.3	Majetkové daně	44
4.2.4	Daně ze spotřeby	45
4.3	Komparace daňových soustav	46
4.4	Daňové zatížení ve vybraných zemích OECD	47
4.4.1	Daňové zatížení podle daňové kvóty složené a jednoduché	48
4.4.2	Daňové zatížení práce, spotřeby a kapitálu	49
4.4.3	Implicitní daňové sazby na práci, spotřebu a kapitál	50
4.4.4	Daňového zatížení podle alternativního ukazatele WTI	51

5 Závěr.....	54
Seznam použité literatury	57
Seznam zkratk.....	61
Seznam tabulek.....	63
Seznam grafů	63
Seznam obrázků.....	63
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

1 Úvod

Daně jsou součástí života každého člověka. Jsou jednou z mála věcí, které jsou v dnešní společnosti jisté. Daně jsme platili od nepaměti a nadále je platit budeme. Výnosy z nich plynoucí umožňují dnešní společnosti čerpání výhod, které jim stát na oplátku poskytuje – bezpečí, svobodu nebo vzdělání či zdravotní péči. Platíme je jako jednotlivci i jako právnické osoby. Stejně jako daně, které platíme, nás zajímá i skutečnost, jak velkou zátěží pro nás jsou.

Cílem této práce je zhodnotit daňový systém České republiky, porovnat jej s vybranými zeměmi a určit, jestli je daňové zatížení v České republice srovnatelné s ostatními zeměmi.

V této práci je použita metoda deskripce, jejíž podstatnou je popis zkoumaných jevů. Další použitou metodou je analýza, kdy dochází k rozboru zkoumaného jevu na jeho části. Díky zaměření této práce byla použita také metoda komparace, kdy jsou mezi sebou porovnávány pozorované jevy, a na základě poznatků získaných z komparace jsou vyvozeny závěry.

Bakalářská práce se skládá z úvodu, tří kapitol a závěru. První kapitola se věnuje obecným aspektům daňové teorie jako je historie daní, definice daně a jejich funkce, klasifikace daní podle různých kritérií, dále způsobům měření daňového zatížení, a to hlavně pomocí daňové kvóty, implicitní daňové sazby a daňovému zatížení měřeného pomocí World Tax Index. Poslední část této kapitoly se zabývá daňovou koordinací, protože vybrané země jsou členy Evropské Unie (EU).

Druhá kapitola se zabývá daňovou soustavou a daňovým zatížením České republiky (CZ). V jejích podkapitolách je popsána česká daňová soustava, poměr mezi daněmi přímými a nepřímými. Jednotlivé daně jsou rozděleny do skupin na daně z příjmu, majetkové daně, daně ze spotřeby, na sociální pojištění a clo. V této kapitole je zkoumáno daňové zatížení pomocí výše zmíněných ukazatelů.

Třetí kapitola se věnuje daňovému systému a daňovému zatížení Slovenska (SK) a Maďarska (HU). Struktura této kapitoly je velmi podobná kapitole předchozí. Daňový systém těchto zemí je zkoumán odděleně. V další části této kapitoly jsou zmíněny hlavní rozdíly mezi daněmi v jednotlivých zemích. Daňové zatížení těchto zemí je porovnáno s daňovým zatížením České republiky.

2 Obecné aspekty daňové teorie

Obsahem této kapitoly je geneze daní, ve které je přiblížen důvod, proč byly tyto dávky zavedeny a jak se v čase vyvíjely. Dále jsou zde uvedeny definice daně, jejich funkce a klasifikace, metody měření daňového zatížení, daňová harmonizace a koordinace.

2.1 Historie daní

Historie daní sahá hluboko do naší minulosti. Kubátová (2009) uvádí, že právě kvůli výběru daní a evidenci bojeschopných mužů, byl už ve starověkém Římě velmi propracovaný systém sčítání lidu. Zpočátku daně tvořily doplňkovou část příjmu panovníka. Systém financování státu se v minulosti velmi lišil od současného způsobu. Široký a kol. (2008) rozděluje celou historii do šesti etap.

V první etapě, kterou autor nazval jako otrokářskou společnost, nehrají daně tak zásadní roli jako v dnešní době. Byly spíše doplňkovým příjmem do státní pokladny. Hlavními příjmy byly kořisti z dobovačných válek a nedaňové příjmy. Také hlavní výdaje se od současnosti velmi lišily, protože nejvíce finančních prostředků bylo vynaloženo právě na vojsko, správu a veřejné stavby.

I v druhé etapě, která se týkala období feudální společnosti, tvořily daně spíše podpůrnou roli. Byly vybírány v dobách válek formou tributů¹ nebo sbírek. S postupným vývojem společnosti docházelo k přerodu z naturálního na peněžní charakter a daně se začaly vybírat pravidelně. Od daní byla často osvobozena církev a šlechta. Podle druhu daně se lišil i příjemce daně. Šlo o tzv. mocenský dualismus – v případě přímých daní byla příjemcem šlechta, u nepřímých panovník. V tomto období byl položen i základ majetkových daní, protože vznikaly katastry. Panovník prodával licence na výběr daní. Kdo takovou licenci vlastnil, byl daňovým pachtýřem. Jako první daně lze označit domény, regály, kontribuce a akcízy.

Domény měly většinou naturální podobu a byly to odvody z majetku, který byl panovníka a poddaný jej obhospodařoval. Aby mohl poddaný vykonávat určitou činnost, potřeboval od panovníka povolení, například pro vaření piva či ražení mincí. Poplatkem za toto povolení byly regály. Kontribuce se vybírala z hlavy, z majetku nebo z výnosu, proto se dá považovat za předchůdce přímých daní. Souvisí s ní repartiční metody, kdy se stanovila částka, která se měla vybrat a až později se rozdělila mezi jednotlivá

¹ Tribut – „jednorázová dávka z pozemků nebo z hlavy“ (Široký, 2008: 29)

města a obyvatele. Kontribuce byly také vybírány nepravidelně. První nepřímou daní byly akcízy, které tvořily část ceny výrobků prodávaných na tržištích. Kubátová (2009) udává, že mohlo jít jak o poplatky za vjezd do města, tak za průjezd určitým místem.

Třetí období je doba liberalismu, který má jako hlavní cíl minimalizovat státní zásahy v ekonomice. Bohužel úloha státu v tomto období rapidně vzrostla, docházelo také ke koloniálním výpravám. Z toho důvodu se daně staly povinnými a hlavním zdrojem příjmu státního rozpočtu (Široký a kol., 2008). Daně se také stávají všeobecné a jsou zrušeny výjimky ze zdanění (Kubátová, 2009; Široký a kol., 2008). Akcízy a kontribuce položily základ daňové soustavy přímých a nepřímých daní.

Daně na přelomu 19. a 20. století tvoří čtvrtou etapu, které je charakteristická zesilováním státního hospodářství ve školství, zdravotnictví a v sociální oblasti. Došlo k daňovým reformám, díky kterým se daně začaly vybírat podle skutečného stavu a ne podle vnějších znaků, jako tomu bylo dříve (Kubátová, 2009; Široký a kol., 2008). Daně se začaly vybírat pomocí daňového přiznání a došlo ke zrušení cla na vývoz. Spotřební daně byly upraveny a nově uvalovány pouze na líh, cukr, kakao, čaj nebo petrolej.

Pátou etapou je doba mezi světovými válkami, kterou charakterizuje zvýšení daňové kvóty. Státy se na daních snažily vybrat peníze, které chtěly použít na znovuoživení ekonomiky po válce, později na nové zbrojení a přípravu na další válku. Spotřební daně byly znovu uvaleny i na zboží nezbytného charakteru. Bylo mnoho různých nových daní jako válečná daň, majetková dávka či válečná přírážka.

Poslední etapou je období po druhé světové válce. Hlavním problémem ve 40.-60. letech bylo vysoké daňové zatížení. Začalo se uvažovat o mezinárodní harmonizaci daní. Roku 1967 byla v Evropském hospodářském společenství zavedena daň z přidané hodnoty. Od 70. let se začalo se snižováním daní, které mělo za cíl stimulovat nabídku. A došlo i k rozšiřování daně z přidané hodnoty do ostatních zemí (Široký a kol., 2008).

2.2 Definice daně a funkce daní

Tato podkapitola je věnována definici daně a jejich funkcím. Z důvodu neexistence jediné správné definice daně se nabízí přiblížit si tento pojem z více možných definic. Daně jsou vybírány za určitým účelem, proto je důležité vysvětlení jejich funkcí.

2.2.1 Definice daně

Ačkoliv je daň zmíněna i v Listině základních práv a svobod, kde se rovněž můžeme dočíst, že ji i poplatky lze vybírat pouze na základě zákona, není v naší republice právně vymezena (Sovová a Fiala, 2009). Definic daní můžeme nalézt bezpočet, mnoho z nich si je velmi podobných. Kubátová (2010: 15) říká: „*Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní.*“ Podobnou definici používá i Jurečka a kol. (2010), Machová (2009) a Vančurová a Láchová (2010). Jde také o platbu opakovanou, či nepravidelnou, která se platí za určitých situací (například daň z převodu nemovitosti). Sovová a Fiala (2009: 26) popisují daň z právního hlediska jako „*platební povinnost, kterou stanoví stát zákonem k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb, to je pro veřejný rozpočet*“.

Široký (2010) o dani říká, že je to povinná, nenávratná, předem známá zákonem daná částka, která je odebírána z nominálního důchodu ekonomického subjektu. Další variantou může být definice daně podle OECD (2012a), která definuje daň jako povinnou a neopětovanou platbu vládě. Zákonem je pro každou daň stanoven subjekt daně², objekt daně, základ daně³, sazba daně⁴ a splatnost daně (Sovová a Fiala, 2009).

Nenávratnost daně znamená, že poplatníkovi daně nevzniká nárok na protihodnotu, která by odpovídala výši zaplacené daně. Princip neekvivalentnosti se projevuje při spotřebě veřejného statku. Nezáleží, nakolik jej využíváme, výši daně to nijak neovlivní. Díky tomu, že daně plynou do veřejného rozpočtu, je daň neúčelová, nevíme na co, se peníze, které byly odvedeny, použijí (Vančurová a Láchová, 2010).

2.2.2 Funkce daní

Daně jsou vybírány za určitým účelem a plní několik funkcí:

- fiskální,
- alokační,
- redistribuční,
- stabilizační.

² Daňový subjekt - může jím být pouze fyzická nebo právnická osoba, která je podle daňového zákona povinna platit nebo odvádět daň správci daně (Boněk a kol., 2001).

³ Základ daně - musí být formulován v měřitelných jednotkách, a to buď ve fyzikálních jednotkách, nebo v hodnotovém vyjádření. Zároveň musí splňovat zákonná pravidla (Vančurová a Láchová, 2010).

⁴ Sazba daně - algoritmus, díky kterému se ze základu daně daňového subjektu vypočítá velikost daně, která se odvede správci daně. Každá sazba daně je upravena příslušným zákonem (Boněk a kol., 2001).

Kubátová (2010), Vančurová a Láchová (2010) uvádí jako nejdůležitější fiskální funkci. Její podstatou je nabývání finančních prostředků do veřejných rozpočtů a následovné financování veřejných výdajů z těchto rozpočtů. Tato funkce je součástí všech níže uvedených funkcí (Kubátová, 2010). Boněk a kol. (2001) považují tuto funkci za vůbec nejstarší.

Další je funkce alokační. Slouží k alokaci vládních výdajů mezi soukromou a veřejnou spotřebou. Určuje, kam by měly peníze plynout a kolik. Pohlíží se hlavně na fakt, jestli je výhodnější, aby to zaplatila vláda, nebo to nechala na soukromém sektoru, protože by to zvládl efektivněji a s menšími náklady (Vančurová a Láchová, 2010; Široký a kol., 2008). Je úzce spjata s tržním selháním. Kubátová (2009) jako tržní selhání uvádí existenci veřejných statků, kdy každý by chtěl statek používat, ale nikdo by jej už nejraději neplatil. Dalším selháním je nedostatečná investice do statků, kterých by mělo být produkováno více jako je vzdělání či kultura. Toto selhání nazývá jako existenci statků pod ochranou. Dalším selháním jsou externality (pozitivní nebo negativní) a nedokonalá konkurence. S touto funkcí souvisí Lorenzova křivka (Boněk a kol., 2001).

Redistribuční funkce řeší rozdělování důchodu, který je působením trhu podle mnoha lidí nespravedlivý. Díky transferovým platbám poté dochází k přesunu jisté části důchodu od bohatších k chudším obyvatelům (Kubátová, 2010; Vančurová a Láchová, 2010). Široký a kol. (2008) poukazuje na skutečnost, že kdyby nedocházelo k redistribuci důchodů, vedlo by to k velkým rozdílům ve společnosti. U přerozdělování nemusí jít jen o obyvatele, ale také o podnikatelské subjekty, kde by šlo například o přerozdělování z bohatších regionů do chudších. (Vančurová a Láchová, 2010).

S pomocí stabilizační funkce může vláda díky fiskální politice tlumit cyklické výkyvy v ekonomice (Kubátová, 2010; Vančurová a Láchová, 2010). Stabilizační funkce bude správně fungovat pouze za předpokladu rozpočtové kázně – v období konjunktury šetřit na horší časy (Vančurová a Láchová, 2010). Tato funkce má jak své příznivce, tak své odpůrce. Neoklasikové nepodporují státní zásahy do ekonomiky, proto stabilizační funkci neberou jako stěžejní a jako důležité považují funkce alokační a redistribuční (Široký a kol., 2008).

Vančurová a Láchová (2010) uvádějí ještě čtvrtou funkci – stimulační. Jelikož jsou daně většinou subjektů vnímány negativně, možnost vyhnout se vyššímu zdanění či získat daňovou úsporu stimuluje k jednání, které je pro vládu žádoucí.

Trochu jiný pohled na funkce daní mají Sovová a Fiala (2009), kteří uvádějí funkce regulační, stabilizační, motivační a sociální.

2.3 Klasifikace daní

Existuje mnoho různých klasifikací daní. Téměř každý autor má odlišné členění, někdy i jeden autor ve více publikacích používá odlišné, přesto jsou si jednotlivé klasifikace velmi podobné. Nelze určit, které členění je nejlepší, záleží na okolnostech, ke kterým je potřeba daně rozřadit.

2.3.1 Klasifikace daní podle dopadu

Každý autor se shoduje nejméně v jednom třídění, a to na daně přímé a nepřímé a považuje je za stěžejní. Toto členění je u všech stejné, liší se pouze v pojmenování skupiny, ve které toto členění probíhá. Například Kubátová nazývá toto členění třídění podle způsobu uložení (Kubátová, 2009) a třídění podle dopadu (Kubátová, 2010). Široký a kol. (2008) tuto klasifikaci nazývá jako třídění podle vazby daně na důchod poplatníka. Boněk a kol., (2001) ji pojmenovali třídění podle vazby na vlastní důchod daňového subjektu. Dalším, kdo se zmiňuje o třídění na přímé a nepřímé daně, jsou Sovová a Fiala (2009), kteří tuto klasifikaci nazvali třídění daní podle možnosti přesunu daňového břemene.

2.3.2 Klasifikace daní podle objektu

Autoři jsou také zajedno, co se týče klasifikace daní podle objektu. Na rozdíl od výše zmíněných přímých a nepřímých daní se shodují i s pojmenováním skupiny. Jde o daň z důchodu, ze spotřeby a z majetku, dále o v současnosti již nepoužívanou daň z hlavy a výnosovou daň (Kubátová, 2009, 2010; Široký a kol., 2008; Boněk a kol., 2001). Široký (2008) k tomuto členění přidává ještě obratovou daň a říká, že se zde může objevit i dělení na kapitálové daně, které se váží ke stavu kapitálu v určitém okamžiku, kdy jako příklad uvádí daň z držby nemovitostí, a na tokové, které se věnují změně objemu předmětu zdaňování za určitý časový interval, kdy jako příklad uvádí příjmy za zdaňovací období.

2.3.3 Klasifikace daní podle adresnosti

Daně můžeme rozdělit také na osobní a in rem, proto se toto členění nazývá třídění daní podle adresnosti (Kubátová, 2010), podle vztahu k platební schopnosti poplatníka (Boněk a kol., 2001) či podle respektování příjmového poměru poplatníka (Široký a kol., 2008).

2.3.4 Klasifikace daní podle vztahu mezi sazbou daně a základem daně

Kritériem pro klasifikaci daní může být také, jaký je vztah mezi sazbou daně k základu daně. Poté jde o daně specifické, čili jednotkové, ad valorem, což latinsky znamená k hodnotě a o daně stanovené bez vztahu k základu daně (Kubátová, 2009; Kubátová, 2010; Boněk a kol., 2001). Široký a kol. (2008) ale na rozdíl od ostatních autorů neuvádí daně bez vztahu k daňovému základu.

2.3.5 Klasifikace daní podle stupně progresu

Široký a kol. (2008) a Kubátová (2009) zmiňují i klasifikaci daní podle stupně progresu. Patří sem daně progresivní, regresivní a proporcionální. V tomto třídění jde hlavně o dopad daní na poplatníka ve smyslu spravedlnosti.

2.3.6 Klasifikace daní podle veličiny

Daně se dají rozčlenit podle toho, na jakou veličinu je daň uvalena. Pokud je uvalena na veličinu tokovou, která se zjišťuje za určitý časový úsek, jedná se o daň běžnou. Pokud je daněna veličina stavová, která je zjištěna k určitému datu, jde o daň kapitálovou (Kubátová, 2010; Boněk a kol., 2001)

2.3.7 Klasifikace daní podle daňového určení

Podle toho, kam vybraná daň plyne, se podle Kubátové (2010) dají daně rozdělit na daně municipální, vyšších správních celků, státní a svěřené, které se vybírají na celostátní úrovni a rozdělují se krajům a obcím. Tuto klasifikaci nazývá tříděním daní podle daňového určení. Široký a kol. (2008) podobnou klasifikaci nazývá jako klasifikaci podle okruhu platnosti daně a stupně závaznosti daně. Uvádí daně ústřední, místní a nadnárodní, které podle něj v současnosti neexistují, ale mohly by díky zvyšující se integraci. V tomto se liší od Kubátové (2009), Sovové a Fialy (2009), kteří jako nadnárodní či nadstátní daň považují daně odváděné do rozpočtu Evropské unie (dovozní cla).

2.3.8 Institucionální třídění daní

Aby bylo možné daně mezinárodně porovnávat, je zapotřebí určitého standardu, kterému vyhovuje metodika OECD. Ta daně třídí do 6 hlavních skupin, které se dále člení. Jde o daně z příjmu, zisku a kapitálových výnosů, o příspěvky na sociální zabezpečení, o daně z mezd a z pracovních sil, o daně z majetku, o daně ze zboží a služeb a o ostatní daně (OECD, 2012b). Toto třídění slouží hlavně pro porovnávání s jinými zeměmi, proto nesleduje ekonomické hledisko třídění daní jako výše uvedené klasifikace.

Ne každá země musí mít nutně všechny podskupiny tohoto členění, nebo může mít jednotlivé daně zahrnuty v jiné dani (Boněk a kol., 2001). Kubátová (2010) i Široký a kol. (2008) tuto klasifikaci řadí do institucionálního třídění daní.

2.3.9 Ostatní klasifikace daní

Sovová a Fiala (2009) oproti zbylým autorům uvádějí třídění daní podle pravidelnosti na daně, které se pravidelně opakují a na ty, které jsou jednorázového charakteru a dále na analytické a syntetické. Široký a kol. (2008) má vůbec nejpodrobnější třídění daní, které člení do 4 skupin, ty dále člení na podskupiny. Oproti ostatním uvádí například klasifikaci daní podle toho, kdo bude daň platit. Mohou ji platit tyto subjekty: jednotlivce, domácnost, manželé, nebo všichni členové domácnosti. V další klasifikaci přihlíží na to, jaký dopad bude mít daň na tržní mechanismus, může jít o daně distorzní nebo nedistorzní.

Pro účely této bakalářské práce budeme daně členit podle:

- dopadu – daně přímé a nepřímé,
- objektu – důchodová daň, daň ze spotřeby a majetková daň,
- metodiky OECD - daně z příjmu, zisku a kapitálových výnosů, příspěvky na sociální zabezpečení, daně z mezd a z pracovních sil, daně z majetku, daně ze zboží a služeb a ostatní daně.

2.4 Měření daňového zatížení

Podle OECD (2012a) je daňové zatížení vyjádřeno poměrem, nebo procentem celkové daňové platby za konkrétní fiskální rok k hrubému národnímu produktu, či národnímu důchodu. Daňová zátěž je podle Machové (2009) vyjádřena objemem daní, které je subjekt zavázán v daném období zaplatit, včetně vynaložených nákladů.

Daňové zatížení lze měřit různými způsoby. Tyto způsoby jdou roztrždit podle určitých kritérií, jako například podle charakteru použitých dat, postihnuté oblasti, jaká byla použita sazba daně nebo jak vypadá výsledný ukazatel (Kaštan, 2009).

Charakterem dat se myslí, zda jde o data tvrdá, což znamená, že jsou to data jako například hodnota hrubého domácího produktu (HDP) nebo sazba daně, která nejsou subjektivně ovlivnitelná, jako tomu je u dat měkkých. Měkká data jsou často získávána pomocí dotazníkových šetření a bývají interpretována podle určitého číselného rozsahu, který je předem určen. Případně může být použita kombinace obou zmíněných dat.

Pokud bychom chtěli daňové zatížení posuzovat podle postižené oblasti, šlo by o daňovou zátěž souhrnnou nebo specifickou. Sazba daně, díky které posuzujeme daňové zatížení, může být skutečná - efektivní či zákonná.

Kdybychom kritériem třídění považovali podobu ukazatele, mohlo by jít o výslednou hodnotu zobrazenou jako index, který se pohybuje v předem určeném rozmezí, může jít o vyjádření podílu v procentech, případně může mít jiný tvar, jako je tomu u Dne daňové svobody, kdy je výsledným ukazatelem datum (Kaštan, 2009).

Mezi nejčastější způsoby měření daňového zatížení patří daňová kvóta a implicitní daňové sazby. Mezi méně časté nebo naopak nepřesné patří například World Taxation Index, Tax Misery Index nebo Tax Freedom Day (Kotlán, 2010).

2.4.1 Daňová kvóta

Je makroekonomickým ukazatelem, který je často používán k mezinárodnímu porovnávání daňového zatížení. Vypočítá se jako podíl vybraných daní na nominálním HDP dané země, který je vyjádřen v procentech (Boněk a kol., 2001; Machová, 2009; Kaštan, 2009; Kotlán, 2010; Kubátová, 2009; Vančurová a Láchová, 2010; Žák a kol., 1999). Reálně daňová kvóta vyjadřuje podíl HDP, který je ve společnosti přerozdělován prostřednictvím veřejných rozpočtů (Boněk a kol., 2001; Kotlán, 2010).

a) Způsoby výpočtu daňové kvóty

Nejčastěji se daňová kvóta dělí na jednoduchou a složenou. Rozdíl mezi nimi je v tom, že jednoduchá daňová kvóta počítá pouze s daněmi, které jsou daněmi z právního hlediska a mají výraz daň uveden i v názvu samotné daně. Pokud bychom chtěli spočítat složenou daňovou kvótu, použili bychom nejen daň z právního, ale i z ekonomického hlediska, do které se započítávají i příspěvky na sociální zabezpečení, státní politiku zaměstnanosti a příjmy z všeobecného zdravotního pojištění (Boněk a kol., 2001; Kotlán, 2010; Machová, 2009; Vančurová a Láchová 2010). Vančurová a Láchová (2010) uvádějí ještě daňovou kvótu konsolidovanou, která by měla zabránit dvojímu započtení příjmu.

Kotlán (2010) uvádí jako jednu z možností výpočtu použití metodiky OECD, která dělí daně do 6 hlavních skupin, jak již bylo zmíněno výše, a podle tohoto kritéria počítat daňovou zátěž u jednotlivých skupin.

Dalším způsobem jak můžeme vypočítat daňovou kvótu, je podle typu daně. Jestli jde o daně přímé nebo nepřímé (Kaštan, 2009; Kotlán, 2010). Kaštan (2009) uvádí

ještě povinné platby sociálního charakteru. Pokud bychom všechny tyto daně sečetli a podělili HDP, dostaneme složenou daňovou kvótu. Samostatně daňové kvóty vypoví o rozložení daňové zátěže u jednotlivých daní.

Daňová kvóta může být počítána i podle druhu ekonomické aktivity. Záleží, jestli sledujeme daňové zatížení práce, spotřeby nebo kapitálu (Kaštan, 2009; Kotlán, 2010).

Posledním způsobem, jak můžeme vypočítat daňovou kvótu je podle části veřejného sektoru, do které plyne výnos z odvedené daně (Kaštan, 2009; Kotlán, 2010).

b) Nedostatky daňové kvóty

Machová (2009) a Kotlán (2010) problém shledávají už v samotné konstrukci daňové kvóty. Kotlán (2010) jako nedostatek považuje fakt, že daňová kvóta vypovídá spíš o velikosti HDP, která je díky daním přerozdělována. Jako další uvádí skutečnost, že i kdyby vzrostla daňová kvóta, nemusí to nutně znamenat zvýšení daňového zatížení, protože mohlo dojít k efektivnějšímu vybírání daní (Machová, 2009; Kotlán, 2010). Machová (2009) poukazuje na skutečnost, že změny ve velikosti HDP budou mít samy o sobě vliv na velikost daňové kvóty.

2.4.2 Implicitní daňová sazba

Implicitní daňová sazba umožňuje zjistit skutečnou míru zdanění u spotřeby, práce a kapitálu. Je vhodnějším ukazatelem, co se porovnávání daňového zatížení ekonomické aktivity týče, než daňová kvóta. Jelikož se porovnává přímo spotřeba s daňovým výnosem ze spotřeby (stejně je tomu i v případě práce a kapitálu), je možná mezinárodní komparace, i bez perfektní znalosti daňových zákonů porovnávaných zemí (Kaštan, 2009). Hlavním rozdílem mezi daňovou kvótou a implicitní daňovou sazbou je, že jednotlivé daně nejsou v poměru k HDP, ale k jednotlivým ekonomickým aktivitám (Kaštan, 2009; Kotlán, 2010). Proto je implicitní daňová sazba vhodnější na komparaci s ostatními zeměmi.

Implicitní daňovou sazbou na spotřebu vypočítáme jako poměr mezi daněmi uvalenými na spotřebu a celkovou konečnou spotřebou domácností. Pokud bychom do poměru dali daně uvalené na práci spolu s veřejnoprávním pojištěním k celkovým nákladům práce, šlo by o implicitní daňovou sazbou na práci. „*Implicitní daňová sazba z kapitálu se vypočítá jako podíl inkasa daní z výnosů z kapitálu a podnikání tuzemských daňových rezidentů, které podléhá domácímu zdanění*“ (Láchová, 2007: 135).

2.4.3 Alternativní ukazatele daňového zatížení

Mezi tyto ukazatele můžeme zařadit World Tax Index, který při svém výpočtu zohledňuje tvrdá i měkká data a patří mezi ukazatele s vysokou vypovídací schopností. Jako další alternativa se nabízí například Den daňové svobody, Tax Misery Index nebo Tax Oppression Index, které se řadí mezi populární ukazatele daňového zatížení.

a) World Tax Index

Oproti výše zmíněným ukazatelům daňové zátěže jde o index, který daňovou zátěž měří nejen pomocí daňových výnosů k HDP, nebo určité činnosti, ale přihlíží i k jiným aspektům, a zohledňuje různorodost jednotlivých daňových systémů. Při jeho konstrukci jsou používána tvrdá i měkká data, data z OECD, Světové banky a dalších mezinárodně uznávaných zdrojů. Skládá se z 5 subindexů – Corporate Income Tax (CIT), Personal Income Tax (PIT), Value Added Tax (VAT), Individual Property Taxes (PRO) a Other Taxes on Consumption (OTC). Každý tento subindex má určitou váhu, která se může v čase měnit. Nejvyšší podíl na celkovém indexu mají Personal Income Tax a Value Added Tax. Čím vyšší je hodnota tohoto indexu, tím je vyšší i daňové zatížení dané země (Kotlán a Machová, 2013; Machová a kol., 2011; World Tax Index, 2013)

b) Den daňové svobody

Den daňové svobody je velmi populární, protože je pro mnoho lidí snadno pochopitelným ukazatelem. Říká, od kterého dne v roce máme splacenou částku, kterou ze svého důchodu odvádíme na daních a kdy začínáme vydělávat pouze na sebe (Boněk a kol., 2001; Kaštan, 2009; Kotlán, 2009; Vančurová a Láchová, 2010). Pro výpočet se používají dvě metody. První se spočítá jako součet daní a poplatků, které jsou v dané zemi vybrány v poměru k čistému národnímu důchodu. Po vynásobení 365 zjistíme Den daňové svobody. Druhou metodou spočteme Den daňové svobody jako poměr mezi veřejnými výdaji a hrubým domácím produktem, kdy opět násobíme počtem dní v roce (Machová, 2009; Kaštan, 2009; Kotlán, 2010).

c) Tax Misery Index

Index daňové mizérie je vydáván teprve od roku 2000 časopisem Forbes. Index je vypočítán pomocí maximálních zákonných sazeb daně z příjmu fyzických a právnických osob, daně z přidané hodnoty, z bohatství a také ze sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnancem i zaměstnavatelem (Kaštan, 2009; Kotlán, 2010). Díky použití právě nejvyšších zákonných sazeb je index zaměřen na specifické subjekty – nejbohatší

obyvatele. Díky tomuto indexu mají tyto subjekty přehled o zemích s nižším daňovým zatížením a ukazuje atraktivitu jednotlivých zemí (Kaštan, 2009).

d) Tax Oppression Index

Index daňového útlaku je sestaven pomocí měkkých dat a je tvořen 18 kritérií, které se dělí do tří skupin. V první skupině jsou data získávána z databáze OECD a vyjadřují, jak je země atraktivní podle výše daňových sazeb. V tomto indexu je zohledňována také kvalita vlády, kterou zjišťuje Světová banka, což je obsahem druhé skupiny. Poslední část indexu se týká toho, jak moc si země chrání soukromí ekonomických subjektů a zákonů, které se tohoto týkají. I tento poslední údaj je převzat z databáze OECD. Výsledkem může být hodnota 0-10, která vyjadřuje, jak silný je daňový útlak v dané zemi (Kaštan, 2009).

2.5 Daňová koordinace a harmonizace

Každý daňový poplatník by nejraději daně neplatil, nebo je měl alespoň co nejnižší. V dnešním globalizovaném světě existuje možnost přesunu daňového základu do jiné země (legálně nebo nelegálně), která má pro poplatníka výhodnější podmínky. Jde o daňovou konkurenci mezi zeměmi, kdy se jedna země snaží na příznivější podmínky nalákat daňové subjekty z jiných zemí. Konkurence není škodlivá v momentě, kdy trh funguje. V oblasti daní nefunguje trh na tržním principu, daňový poplatník nemá zájem platit daně vyšší, i když v dané zemi pobývá, protože za to nedostává dostatečnou protihodnotu. Tento problém se týká hlavně základů daní, které jsou mobilnější, jako je například daň z přidané hodnoty a spotřební daň (Kubátová, 2010).

S výše zmíněnou možností přesunu daňového základu do jiného státu souvisí problém daňových rájů, proti kterému se OECD snaží bojovat. Vydává seznam zemí, které považuje za daňové ráje a nabádá je k ukončení aktivit, díky kterým nejsou daňové subjekty zdaňovány ve své mateřské zemi. Země se podle definice OECD stane daňovým rájem nejen díky žádným nebo nízkým daním, ale i díky utajování informací o daňových subjektech a nedostatku transparentnosti (Láchová, 2007; Kubátová, 2010).

2.5.1 Daňová koordinace

Kubátová (2010) a Široký a kol. (2008) považují daňovou konkurenci jako počátek sbližování daňových systémů jednotlivých zemí. Jde o „*vytváření bilaterálních nebo multilaterálních schémat zdanění za účelem omezení arbitrážních obchodů*“ (Kubátová, 2010: 159). Stejnou definici bychom našli i u Širokého (2010). Jednotlivá

pravidla koordinace jsou vydávána formou doporučení, tudíž nejsou povinná (Kubátová, 2010; Vančurová a Láchová, 2010; Široký a kol., 2008). Doporučení se týkají škodlivé daňové konkurence a daňových úniků (Široký, 2010). Řeší také problém s daňovými ráji, kdy vydávají doporučení pro společný postup proti těmto zemím. Daňová koordinace není otázkou pouze Evropské unie a ostatních zón volného obchodu, probíhá také v rámci mezinárodních organizací jako je OECD či MMF (Kubátová, 2010; Nerudová, 2011). OECD vydalo Vzorovou smlouvu o zamezení mezinárodního dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku, díky které mají být zavedena pravidla, aby nedocházelo ke dvojímu zdanění ve dvou různých státech nebo naopak, že by se příjem nezdanil ani jednou (Vančurová a Láchová, 2010). Daňová koordinace může být buď smluvní, nebo spontánní.

Smluvní daňová koordinace spočívá ve smluvním vyjednávání jednotlivých států, kdy se dohodnou na určitém způsobu chování, které by bez smlouvy neprovozovaly nebo nedodržovaly. Může se jednat o bilaterální smlouvy o zamezení dvojího zdanění nebo společná pravidla pro zdaňování korporací. Naopak spontánní daňová koordinace je jednostranná, nevedou se žádná smluvní vyjednávání (Nerudová, 2011).

2.5.2 Daňová harmonizace

Pokud si země stanoví určitá pravidla, které mají za úkol přibližovat a sladovat jednotlivé daňové systémy, jde o daňovou harmonizaci (Kubátová, 2010; Nerudová, 2011; Široký, 2010). Předmětem harmonizace není pouze samotná daň, ale také jejich správa a administrativa týkající se daní (Kubátová, 2010; Široký, 2010).

Samotná harmonizace má tři fáze. Jako první musíme určit daň, kterou se chystáme harmonizovat, poté musí být provedena harmonizace daňového základu a naposledy se zharmonizuje daňová sazba (Kubátová, 2010; Nerudová, 2011; Široký, 2010).

Podle Nerudové (2011) má harmonizace několik úrovní. Pokud jsou daně ve všech zemích rozdílné, může jít o mírnou harmonizaci, to je za předpokladu že jsou uzavřeny smlouvy, které zamezují dvojímu zdanění, a probíhá spolupráce v administrativě. Pokud by smlouvy ani spolupráce neexistovaly, neexistovala by ani harmonizace. Jako dílčí harmonizaci považuje skutečnost, že jsou některé daně národního charakteru, a některé jsou charakteru nadnárodního. Může nastat i situace kdy už je harmonizace na vyšším stupni a je ve všech zemích vybírána stejná daň. Poté záleží, jestli je daňová sazba u této daně stejná či nikoli. Pokud není stejná, jde o harmonizaci nominální. Naopak se

může jednat o harmonizaci základů daně (pokud bude rozdílná daňová sazba) nebo o harmonizaci celkovou.

Daňová harmonizace může být v Evropské unii pozitivní nebo negativní. O pozitivní harmonizaci se jedná v případě, že se harmonizace děje za pomoci směrnic a nařízení. Poté by ve všech státech platila stejná pravidla a došlo by ke zlepšení fungování vnitřního trhu. Není to ale lehký postup harmonizace, protože je zapotřebí souhlasu všech členských zemí. Negativní harmonizace se neděje za pomoci směrnic a nařízení, ale díky činnosti Evropského soudního dvora. V tomto případě se proto nemůže jednat o harmonizaci v pravém slova smyslu, harmonizace závisí na rozhodování Evropské rady a Evropské komise (Nerudová, 2011).

Může být také přímá, kdy dochází k harmonizaci daní prostřednictvím daňových směrnic. Nebo nepřímá, pokud je využito právo jiné. Například u daní z příjmu právnických osob je harmonizace dosahováno pomocí harmonizace obchodního práva a účetnictví (Nerudová, 2011).

Dále lze harmonizaci dělit na horizontální a vertikální, kdy vertikální harmonizace znamená přibližování daní mezi jednotlivými stupni státní správy. Tato harmonizace může probíhat ve federálních státech, kdy by šlo o harmonizaci jednotlivých federálních daní s daněmi národními. Pokud jsou harmonizovány národní daňové systémy mezi sebou, jde o harmonizaci horizontální.

Dílčí harmonizace upravuje pouze určité oblasti daňových systémů, naopak celková harmonizace harmonizuje veškerá ustanovení (Nerudová, 2011).

3 Daňová soustava a velikost daňového zatížení v České republice

Podle Ústavy České republiky (1992) je Česká republika právním státem svrchovaným, jednotným a demokratickým. Rozlohou 78 867 km² a počtem obyvatel 10 513 209 se řadí k menším státům (Český statistický úřad, 2012).

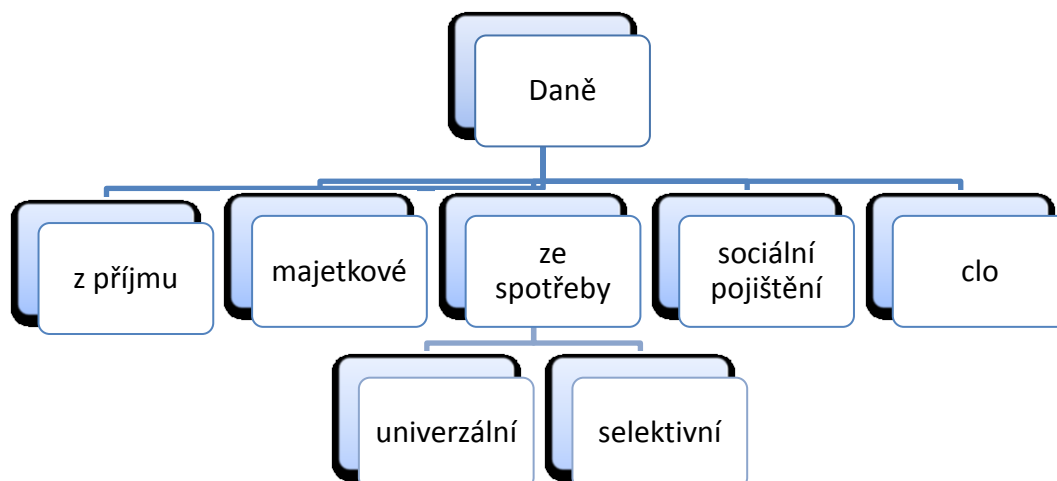
3.1.1 Daňová soustava

Na začátku je důležité zdůraznit, že do daňové soustavy České republiky nepatří pouze daně v právním smyslu, ale také v ekonomickém. Jak bylo zmíněno v kapitole 2.2.1 je daň povinnou, nenávratnou, neúčelovou, neekvivalentní, zákonem určenou pravidelně se opakující platbou do veřejného rozpočtu. Z ekonomického hlediska se za daň považují veškeré příjmy, které tuto definici splňují. Proto zde patří i clo a sociální pojištění (Boněk a kol., 2001; Vančurová a Láchová, 2010). Naopak daní v právním smyslu jsou pouze ty daně, které slovo daň mají ve svém názvu Sovová a Fiala (2009).

Nutno podotknout, že příjmy do veřejného rozpočtu neplynou jen z daňových výnosů, ale také z poplatků. Hlavním rozdílem mezi daní a poplatkem je fakt, že pokud zaplatíme určitý poplatek, dočkáme se nějaké protihodnoty - služby, kterou poskytne veřejný sektor (Vančurová a Láchová, 2010; Kubátová, 2010; Široký a kol., 2008).

Daňovou soustavu České republiky tvoří daně, které jsou graficky znázorněny na Obr. 3.1 a nadále se člení. Tomuto členění jsou věnovány následující kapitoly.

Obr. 3.1 - Daně v České republice



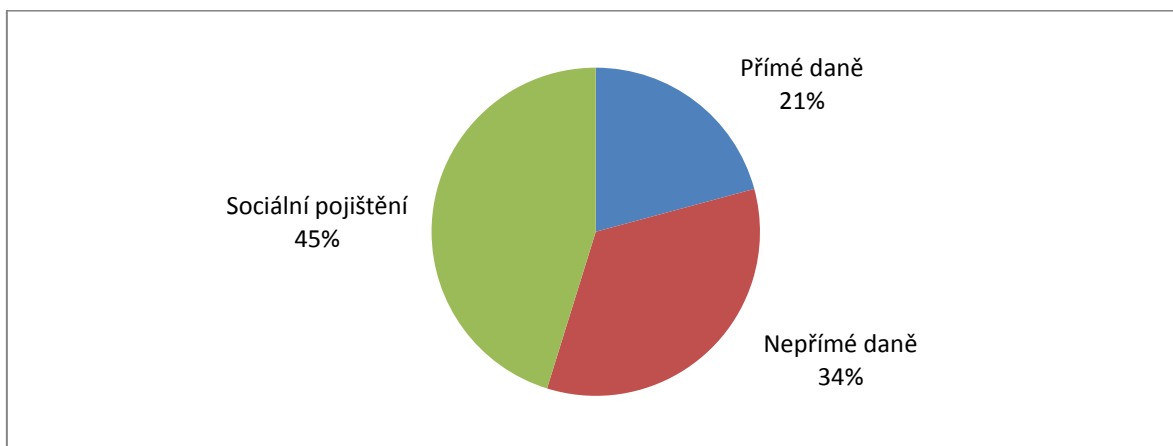
Zdroj: Vančurová a Láchová, 2010; vlastní zpracování

3.1.2 Přímé a nepřímé daně

Toto rozdělení platí v případě, když třídíme daně podle dopadu. Přímé daně jsou uvaleny na důchod nebo majetek poplatníka a on sám je nemůže přenést na jiný ekonomický subjekt. K těmto daním patří daň z příjmu a majetkové daně (Boněk a kol., 2001; Kubátová, 2010; Široký, 2008). K přímým daním se řadí také sociální pojištění, i když se z právního hlediska o daň nejedná. Poněkud více skryty jsou daně nepřímé, protože se platí v ceně zboží a služeb. Daňové břemeno nese poplatník daně, za kterého musí daň spočítat, vybrat a odvést plátcе daně. Do této skupiny daní patří daň ze spotřeby a clo, které stejně jako sociální pojištění, není daní v právním smyslu (Boněk a kol., 2001).

V daňové soustavě České republiky tvoří přímé daně 66 %, naopak nepřímé daně 34 %. Je nutno podotknout, že celých 45 % tvoří sociální pojištění, které se řadí k přímým daním, proto je v Grafu 3.1 uvedeno dělení na daně přímé, nepřímé a na sociální pojištění.

Graf 3.1 - Složení daní v České republice



Zdroj: Eurostat, 2012; vlastní zpracování

3.1.3 Daně z příjmu

Daně z příjmu se považují za spravedlivější oproti například daním ze spotřeby z toho důvodu, že velikost odvedené daně je závislá na výši důchodu. Jejich nevýhodou je skutečnost, že čím vyšší je daný důchod, tím je vyšší i odvedená daň. Má to vliv na nabídku práce, kdy si poplatník volí mezi vyšším důchodem a zároveň vyšší daní a naopak užitkem z volného času (Vančurová a Láchová, 2010).

Patří sem daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmu právnických osob. Součástí daňové soustavy jsou tyto daně od 1. ledna 1993, kdy nahradily daň ze mzdy, z literární a umělecké činnosti, z příjmu, zemědělskou a důchodovou daň a odvody ze zisku (Boněk

a kol., 2001). Jako doplňkové daně k daním z příjmu uvádí Sovová a Fiala (2009) daně majetkové. Pokud má někdo určitý příjem, přemění jej v patřičný majetek.

a) Daň z příjmu fyzických osob

Je řešena spolu s daní z příjmu právnických osob v zákoně o daních z příjmu č. 586/1992 Sb. Jde o univerzální daň, kdy veškeré zdanitelné příjmy podléhají dani (Sovová a Fiala, 2009; Vančurová a Láchová, 2010). Mimo získávání finančních prostředků do státní pokladny má daň z příjmu fyzických osob (DPFO) působit na poplatníka v tom smyslu, že ve snaze mít základ daně co nejnižší, bude si například přispívat na pojistné, na soukromé životní pojištění, nebo poskytne dar, který bude moci od základu daně odečíst (Boněk a kol., 2001; Vančurová a Láchová, 2010).

Poplatníky DPFO jsou ty fyzické osoby – daňoví rezidenti⁵ nebo nerezidenti⁶, jejichž příjmy podléhají dani. Předmětem daně jsou peněžní i nepeněžní příjmy, pokud není v zákoně uvedeno, že předmětem daně nejsou. Patří sem příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy. Naopak předmětem daně nejsou například úvěry a půjčky nebo příjem plynoucí z rozšíření nebo zúžení společného jmění manželů. Příjmy, které za dané zdaňovací období přesáhnou výdaje, jsou základem daně (Zákon o daních z příjmu). Po sečtení dílčích základů daně, dojdeme ke konečnému základu daně. Dílčích základů je 5 a odpovídají jednotlivým předmětům daně (Sovová a Fiala, 2009; Vančurová a Láchová, 2010). Ze základu daně si daňový poplatník může odečíst slevu na dani, kdy 24 840 Kč je standardní sleva na poplatníka, další možnou slevou je sleva na dani na manželku, pokud poplatník pobírá invalidní důchod, je-li držitelem průkazu ZTP nebo pokud poplatník studuje a je zároveň mladší než 26 let. Slevou na dani je také nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě, pokud žije s poplatníkem v domácnosti. Pokud je výše této slevy vyšší než daňová povinnost, je výše rozdílu daňovým bonusem (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Zákon o daních z příjmu).

⁵ Daňový rezident DPFO - osoba, která má trvalé bydliště na území České republiky, nebo v příslušném kalendářním roce 183 dní pobývá v republice, s výjimkou studentských pobytů a lékařského ošetření. Daňoví rezidenti mají neomezenou daňovou povinnost (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Boněk a kol., 2001; Sovová a Fiala, 2009; Vančurová a Láchová, 2010;).

⁶ Daňový nerezident DPFO - ostatní osoby. Mají omezenou daňovou povinnost (Boněk a kol., 2001; Sovová a Fiala, 2009; Vančurová a Láchová, 2010).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok (Sovová a Fiala, 2009). Boeijen-Ostaszewska and Schellekens (2012) uvádějí, že pokud jde o příjmy plynoucí ze zemědělství a obchodu, lze po patřičném ohlášení úřadům zvolit i jiný než kalendářní rok. Sazba daně je ve výši 15 % po upravení základu daně (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Zákon o daních z příjmu). Srážková daň je rovněž ve výši 15 %.

Povinnost podat daňové přiznání má ten poplatník, jehož zdanitelné příjmy jsou vyšší než 15 000 Kč, a to nejpozději do konce třetího měsíce po skončení zdaňovacího období (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Pokud je využito služeb daňového poradce, je lhůta prodloužena na konec šestého měsíce (Široký, 2010). Daň je splatná posledním dnem této lhůty.

b) Daň z příjmu právnických osob

I tato daň se řadí, stejně jako daň DPFO, mezi daně univerzální (Vančurová a Láchová, 2010). Jak uvádí Široký a kol. (2008) je možné se na tuto daň dívat jako na nástroj hospodářské politiky, a to díky daňovým slevám, úlevám a jiným výhodám. Kvůli současné globalizaci je nevýhodné mít příliš vysokou daň z příjmu právnických osob (DPPO), jelikož pro firmu není problém přemístit se pro do ní výhodnější země (Vančurová a Láchová, 2010).

Podle Vančurové a Láchové (2010) můžeme poplatníky u DPPO rozdělit do dvou kategorií. Podle toho jestli se jedná o daňové rezidenty⁷, či nerezidenty⁸, a také jestli jde o podnikatelský subjekt⁹, či nepodnikatelský subjekt¹⁰. Veškeré příjmy ze všech činností a z nakládání s majetkem jsou předmětem daně. Předmětem daně nejsou příjmy uvedené v § 18 zákona o dani z příjmu, například příjem z akcií, které právnická osoba získala podle zvláštního zákona nebo příjmy, které získala zděděním nebo darováním, mimo ty příjmy, které z takto nabytého majetku získá (Zákon o daních z příjmu). I zde je základ daně tvořen příjmy, které převyšují výdaje. Obecně lze od základu daně odečíst výdaje, které byly vynaloženy na dosažení, udržení a zajištění příjmů (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Zdaňovacím obdobím může být rok kalendářní

⁷ Daňový rezident DPPO – právnická osoba, která má sídlo nebo místo vedení v České republice. Stejně jako u DPFO má neomezenou daňovou povinnost (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Vančurová a Láchová, 2010).

⁸ Daňový nerezident DPPO – ostatní právnické osoby, mají omezenou platební povinnost (Vančurová a Láchová, 2010).

⁹ Podnikatelský subjekt – subjekt, který byl založen za účelem podnikání (Vančurová a Láchová, 2010).

¹⁰ Nepodnikatelský subjekt – subjekt, který nebyl založen za účelem podnikání (Vančurová a Láchová, 2010).

nebo hospodářský, účetní období či období od převodu jmění nebo fúze, a to do konce hospodářského, nebo kalendářního roku. Základní sazba daně je 19%. Výjimky tvoří investiční a podílové fondy, také zahraniční fondy kolektivního investování, pokud byly založeny v členském státě EU nebo v Norsku či na Islandu. Ty mají sazbu ve výši 5 % (Zákon o daních z příjmu). Výše srážkové daně je stejná jako u DPFO, tedy 15 %. Daňové přiznání musí být podáno nejpozději do konce třetího měsíce po skončení zdaňovacího období, výjimkou jsou právnické osoby, u kterých je povinný audit, nebo podávají daňové přiznání prostřednictvím daňového poradce. U těchto právnických osob je lhůta prodloužena na šest měsíců (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

3.1.4 Majetkové daně

Jedná se o skupinu daní, která je uvalena na movitý i nemovitý majetek. Patří sem daň z nemovitostí, která se skládá z daně ze staveb a daně z pozemků, daň darovací, daň z převodu nemovitostí a daň dědická. Posledním třem jmenovaným se říká tzv. trojdaň, kdy je daň odváděna z převodu majetku (Boněk a kol., 2001). Vančurová a Láchová (2010) je nazývají daněmi převodovými. Daň silniční se řadí k přímým majetkovým daním, protože je v zásadě uvalena na užívání movitého majetku. Široký a kol. (2008) tuto daň nazývá daní z držby.

a) Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí není jedinou daní, jak již bylo zmíněno výše. Je tvořena dílčími daněmi - daní z pozemků a daní ze staveb, které jsou společně ošetřeny jedním daňovým zákonem.

Pozemky, které se nacházejí na území České republiky a nejsou vodní plochou, lesem nebo pozemkem, které používá stát na svou obranu, jsou předmětem daně z pozemků. Vlastník pozemku, nájemce případně uživatel pozemku je poplatníkem daně. Od této daně jsou osvobozeny pozemky náležící státu, obcím (pokud pozemek leží na jejich území) a další veřejně prospěšné pozemky, jejichž plný výčet nalezneme v zákoně o dani z nemovitostí (Zákon o dani z nemovitostí). Základ daně tvoří buď cena půdy vynásobená výměrou pozemku v m², nebo výměra pozemku v m².

Sazba daně ve výši 0,75 % je u orné půdy, vinic, ovocných sadů a chmelnic, ve výši 0,25 % je u hospodářských lesů, trvalých travních porostů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb. U pozemků, kde je základem daně výměra pozemku, jsou sazby uvedeny za 1 m². Stavební pozemky mají sazbu 2,00 Kč, pokud jde o zemědělskou

prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství je sazba 1,00 Kč. V případě, že by byl pozemek používán pro nějakou podnikatelskou činnost, průmyslovou výrobu či jinou podnikatelskou činnost, je sazba daně ve výši 5,00 Kč. Ostatní plochy mají sazbu daně 0,20 Kč za m². Sazba daně ze stavebních pozemků je také závislá na koeficientu, který se pohybuje v rozmezí od 1 do 4,5 v závislosti na počtu obyvatel v dané obci (Zákon o dani z nemovitostí).

Stavby, byty a nebytové prostory s podílem na společných částech budovy jsou předmětem daně ze staveb. Pokud se jedná o přehrady, vodárenské a kanalizační objekty, stavby, které slouží veřejné dopravě nebo přepravují energii, jsou tyto stavby z předmětu daně vyjmuty. Vlastník daného objektu je poplatníkem daně. Stavby ve vlastnictví státu a obcí jsou stejně jako u daně z pozemků od daně osvobozeny. Osvobozeny jsou také kulturní památky či stavby, které vlastní veřejné vysoké školy. Velikost půdorysu stavby v m² dává základ daně u staveb. Pokud jde o byt nebo nebytový prostor násobí se výměra koeficientem 1,20.

Sazba daně obytných domů je 2 Kč, pokud se jedná o stavby sloužící k podnikání nebo například průmysl 10 Kč, pokud jde o garáže 8 Kč, ostatní stavby mají sazbu 6 Kč. V případě vícepodlažního bytu, domu, garáže nebo ostatních budov, se za každé podlaží připočítává ke každému 1 m² 0,75 Kč. I u této daně platí u obcí stejný koeficient. Obě tyto daně mají společné zdaňovací období, které odpovídá kalendářnímu roku. Ten kdo je majitelem pozemku nebo stavby k 1. lednu, musí daň odvést bez ohledu na změny, které v daném roce proběhnou. Daňové přiznání musí být podáno nejpozději do 31. ledna daného zdaňovacího období (Zákon o dani z nemovitostí).

b) Daň dědická

Majetek, který byl bezúplatně nabyt na základě dědictví ze zákona, ze závěti, případně z obou možností, je předmětem daně (Vančurová a Láchová, 2010; Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí). Pokud jde o nemovitost, která se nachází na území České republiky, je daň vybírána z celého nemovitého majetku a to i v případě, že zúčastněné osoby nemají české občanství (Sovová a Fiala, 2009; Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí). Pokud se nemovitost na území České republiky nenachází, nemůže být daň vybrána. U movitého majetku je důležité, jestli byl zůstavitel občanem České republiky a jestli zde měl trvalý pobyt. Pokud ano, je daň placena z celého movitého majetku. Pokud nebyl občanem České republiky

nebo byl, ale neměl zde trvalé bydliště, je daň odvedena pouze z majetku nacházejícího se v tuzemsku (Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí). Poplatníkem daně je dědic po pravomocném rozhodnutí příslušných orgánů. Záleží, v jakém vztahu byl dědic k pozůstalému. Pokud patřil do první nebo druhé skupiny, je od daně osvobozen (Vančurová a Láchová, 2010; Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí). V první skupině se nacházejí manželé, děti, rodiče, prarodiče a vnoučata. Sourozenci, tety, strýcové, neteře, synovci, pokud mají rodiče nebo děti manžela nebo manželku a osoby, které s pozůstalým žily ve společné domácnosti nejméně jeden rok patří do druhé skupiny. Třetí skupinu tvoří ostatní fyzické a právnické osoby (Vančurová a Láchová, 2010; Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí). Pokud je základem daně částka nižší než 20 000 Kč u movitých věcí osobní potřeby, cenných papírů, vkladů a peněžních prostředků, jsou od daně osvobozeny i osoby ze třetí skupiny. Základem daně je cena získaného majetku, od které se odečtou dluhy zůstavitele, náklady na pohřeb, výdaje vynaložené za služby notáře a dědická dávka v případě dědění z ciziny.

Sazba daně se odvíjí od skupiny, do které poplatník náleží a stoupá s výší základu daně. Sazba daně u první skupiny je od 1,0 %, v případě že je základ daně do jednoho milionu Kč, až po 1 465 000 Kč a 5,0 % z částky, která přesahuje 50 milionů Kč, pokud je základ daně 50 milionů a více. V druhé skupině je počáteční sazba 3% a nejvyšší v případě základu daně minimálně 50 milionů Kč je sazba daně 3 915 000 Kč a 12,0 % z částky, která přesahuje 50 milionů Kč. Ve třetí skupině se začíná na 7 % a končí na 12 460 000 Kč a 40 % z částky, která přesahuje 50 milionů Kč. Tyto sazby se vynásobí koeficientem 0,5 a dostaneme konečnou sazbu daně. Daňové přiznání podává poplatník do 30 dnů ode dne nabytí právní moci rozhodnutí (Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí).

c) Daň darovací

Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku, ať už movitého, nemovitého nebo jiného majetkového prospěchu. Poplatníkem je obdarovaný, neboli nabyvatel, který může být fyzickou i právnickou osobou (Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí). Toto platí, pokud je darování uskutečněno v rámci České republiky. Dárce je poplatníkem v případě darování do ciziny (Boněk a kol., 2001). I u této daně platí, že pokud je obdarovaný v první nebo druhé skupině, je od daně osvobozen. Další osvobození od daně je shodné s výše uvedenými u daně dědické. Plný

výčet obou těchto daní nalezneme v § 19 a § 20 v zákoně o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí. Cena nabytého majetku, snížená o dluhy, clo a osvobozené položky je základem daně. Sazba daně je shodná se sazbou u daně dědické s tím rozdílem, že se nenásobí žádným koeficientem. Sazby obou daní jsou klouzavě progresivní. Pokud dojde k bezúplatnému nabytí majetku nebo jiného majetkového prospěchu nebo pokud byla doručena smlouva o bezúplatném převodu, je poplatník povinen do 30 dnů podat daňové přiznání (Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí).

d) Daň z převodu nemovitosti

Hlavním rozdílem mezi daní dědickou, darovací a daní z nemovitosti je skutečnost, že výše zmiňované byly bezúplatné. Naopak předmětem daně z nemovitosti je převod nebo přechod nemovitosti za úplatu. Poplatníkem může být převodce, nabyvatel, nebo oba společně a nerozdílně. Aby mohli být poplatníky oba, musí být splněna podmínka společného zástupce. Základem daně je cena platná v den nabytí nemovitosti. Sazba daně je ve výši 4 %. Daňové přiznání musí být podáno do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, kdy byla nemovitost zapsána do katastru nemovitostí, smlouva nabyla účinnosti, rozhodnutí nabylo právní moci nebo bylo vydáno potvrzení o nabytí vlastnictví (Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí).

e) Daň silniční

Vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou v České republice provozována a registrovaná, jsou předmětem silniční daně (Vančurová a Láchová, 2010; Široký a kol., 2008). Musí být využívána k podnikání nebo k činnostem, které vedou k příjmu. Pokud je vozidlo užíváno k přepravě nákladu, je předmětem daně vždy (Zákon o dani silniční). Poplatníkem může být fyzická i právnická osoba, která je provozovatelem vozidla a je zapsaná v technickém průkazu (Vančurová a Láchová, 2010; Široký a kol. 2008). Předmětem daně naopak není speciální vozidlo, které se po pozemních komunikacích normálně nepohybuje, jako je kupříkladu traktor a vozidla se speciální registrační značkou (Zákon o dani silniční). Od daně jsou například osvobozena vozidla s méně než čtyřmi koly, pokud hmotnost nepřevyší 12 tun a jsou na elektrický, hybridní, LPG pohon, nebo mají speciální motor na spalování automobilového benzínu a ethanolu (Zákon o dani silniční). Plný výčet nalezneme v § 3 zákona o dani silniční. Základ daně je vyjádřen zdvihovým objemem motoru v cm^3 , hmotností v tunách a počtem náprav nebo součtem hmotností na nápravu v tunách s počtem náprav u návěsů (Vančurová a Láchová, 2010). Sazby daně jsou pevně dané a rozlišené, u objemu motoru jsou od 1 200 Kč po 4 200 Kč,

podle počtu náprav od jedné do čtyř a více náprav a hmotnosti do 36 tun a výše je daň v rozmezí 1 800 Kč a 44 100 Kč. Pokud je vozidlo poprvé registrováno do 31. prosince 1989, je sazba daně navýšena o 25 %, a to z ekologických důvodů. Naopak sazba se může o stejnou výši snížit, jedná-li se o vozidlo využívané k zemědělské výrobě. Další možnost snížení se odvíjí od stáří vozidla a je odstupňováno po 36 kalendářních měsících. Daňové přiznání musí poplatník podat do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období (Zákon o dani silniční).

3.1.5 Daně ze spotřeby

Tyto daně mají za úkol kromě získávání peněz do státního rozpočtu také jistým způsobem omezovat spotřebu. Může jít o spotřebu neobnovitelných zdrojů nebo zboží, které neprospívá zdraví nebo životnímu prostředí (Sovová a Fiala, 2009). Jejich dopad na domácnosti je odlišný od výše zmíněných daní, neboť nezáleží na výši příjmu nebo majetku poplatníka, protože se daň vybírá v ceně zboží. Rozdíl, jestli si výrobek koupí osoba, jejíž příjmy jsou vysoké a naopak osoba s minimálními příjmy, je patrný (Široký a kol. 2008).

a) Daň z přidané hodnoty

Kubátová (2010) a Široký a kol. (2008) považují za kladné vlastnosti této daně její neutralitu, odolnost proti daňovým únikům, jasnost v mezinárodních obchodech, stálost příjmů státního rozpočtu, zdanění nejen výrobků, ale i služeb a také tu vlastnost, že tato daň je velmi odolná daňovým únikům. Jako negativa uvádějí administrativní náročnost a nákladnost.

Předmětem daně může být poskytnutí služby, dodání nebo dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku, pořízení dopravního prostředku či zboží z jiného členského státu EU nebo převod nemovitosti, a to vše za úplatu. Pokud se jedná o poskytnutí služby nebo dodání zboží, musí tak být učiněno na základě uskutečňování ekonomické činnosti¹¹. V případě pořízení zboží se musí jednat o uskutečňování ekonomické činnosti nebo je zboží pořízeno právnickou osobou nepovinnou k dani. U DPH je důležité místo plnění, kdy se od něj odvíjí, kde bude daň vybrána, ale také v jaké výši. Místem plnění může být tuzemsko, jiný členský stát EU nebo třetí země. Aby mohla být daň řádně odvedena, je zapotřebí zaregistrovat je u správce daně. Podrobnosti kolem registrační povinnosti jsou

¹¹ Ekonomická činnost - "soustavná činnost, kterou zákon o dani z příjmu považuje za činnost provozovanou za účelem dosažení zisku" (Sovová a Fiala, 2009: 42).

v § 94 zákona o dani z přidané hodnoty (Zákon o dani z přidané hodnoty). Osoba povinná k dani registrovaná v České republice je plátcem DPH (Sovová a Fiala, 2009). Základní sazba je ve výši 21 % a snížená 15 %. Do základu daně se započítávají i daně ze spotřeby a energetické daně.

b) Spotřební daně

Právě tyto daně by mohly být nazvány výchovnými, protože jejich úkolem je výše zmiňované odrazení od spotřeby. Do této skupiny patří daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků. Všechny tyto daně jsou součástí zákona o spotřebních daních.

"Předmětem spotřebních daní jsou vybrané výrobky vyrobené na daňovém území Evropského společenství nebo na daňové území Evropského společenství dovezené" (Vančurová a Láchová, 2010: 246). Jde o výše zmiňované minerální oleje, líh, pivo, víno a jeho meziproducty a tabákové výrobky. Plátcem může být fyzická i právnická osoba, která provozuje daňový sklad¹², je příjemcem, odesilatelem nebo výrobcem. Základ daně je určen množstvím vybraného výrobku buďto v litrech, hektolitrech nebo kusech, v případě cigaret se počítají kusy s procentuální částí ceny cigarety. Pokud je vybraný výrobek na území EU vyroben nebo je dovezen, vzniká daňová povinnost (Zákon o spotřebních daních). Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Do 25 dnů po skončení zdaňovacího období je potřeba podat daňové přiznání.

Sazba daně pro motorové benzíny bezolovnaté je 12 840 Kč za 1 000 l, sazba pro líh je 28 000 Kč za hl ethanolu, základní sazbou u piva je 32 Kč za hl, z vína a jeho meziproductů je sazba 2 340 Kč za hl, doutníky a cigarety mají sazbu daně 1,12 Kč na kus. U cigaret se počítá dalších 28 % ze samotné ceny cigarety. Plný výčet sazeb daní z minerálních olejů najdeme v § 48, z lihu v § 70, z piva v § 85, z vína a meziproductů v § 96 a tabákových výrobků v § 104 v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (Zákon o spotřebních daních).

c) Energetické daně

Někdy jsou tyto daně nazývány daněmi ekologickými. Byly zavedeny 1. ledna 2008, kdy došlo k implementaci Směrnice Rady 2003/96/ES. Jsou součástí o stabilizaci veřejných rozpočtů a jde o daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných

¹² Daňový sklad - místo, kde se vybrané výrobky vyrábějí, skladují, zpracovávají, přijímají nebo naopak odesílají (Vančurová a Láchová, 2010).

paliv a daň z elektřiny (Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů). Plátcem daně je u těchto daní dodavatel, případně provozovatel distribuční nebo přenosové soustavy. V momentě dodání konečnému spotřebiteli vzniká daňová povinnost. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc (Široký a kol., 2008).

Předmětem daně ze zemního plynu a některých dalších plynů je plyn, který je určen k použití, nebo prodeji, a to k výrobě tepla, k pohonu motorů nebo jinému použití. Od daně je například osvobozen plyn, který je využíván k výrobě tepla v domácnostech a v domovních kotelnách či k výrobě elektřiny. Základ daně je vyjádřen jako množství plynu v MWh spáleného tepla. Sazba daně je vyjádřena v Kč na MWh spáleného tepla. Pokud jde o plyn, který je použit pro pohon motorů je sazba daně 34,20 Kč na MWh spáleného tepla, v případě plynu použitého na výrobu tepla a v ostatních případech je sazba daně 30,60 Kč na MWh spáleného tepla (Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů).

U daně z pevných paliv jsou pevná paliva jako černé a hnědé uhlí, brikety, aglomerované hnědé uhlí, koks nebo například polokoks předmětem daně. Osvobozeny od daně jsou paliva, která byla použita k výrobě elektřiny, k výrobě koksu nebo například k metalurgickým a mineralogickým procesům. Zde je základ daně vyjádřen jako množství pevných paliv v GJ spáleného tepla. Sazba daně je 8,50 Kč na GJ spáleného tepla.

Předmětem daně z elektřiny je samotná elektřina. Elektřina ekologicky šetrná nebo například elektřina spotřebovaná v dopravních prostředcích, ve kterých byla vyrobena, je od daně osvobozena. Množství elektřiny, které je vyjádřeno v MWh, je základem daně. Sazba daně je ve výši 28,30 Kč na MWh (Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů).

3.1.6 Příspěvky na sociální zabezpečení

Tato kapitola byla nazvána jako příspěvek na sociální zabezpečení hlavně z důvodu následné komparace mezi vybranými zeměmi. Takto ji nazývá Kubátová (2010) a OECD (2012b). Naopak Vančurová, Láchová (2010) a Široký (2010) nazývají tyto dávky sociálním pojištěním.

Sociální pojištění se skládá z veřejného zdravotního pojištění a ze sociálního zabezpečení. Sociální zabezpečení se dále dělí na státní politiku zaměstnanosti, důchodové a nemocenské pojištění. Jednotlivé složky sociálního pojištění mají předem určené, kdy a za jakých podmínek budou využity. Z veřejného zdravotního pojištění jsou

financovány výdaje vynaložené na lékařskou péči, z nemocenského pojištění se vyplácí nemocenské a peněžitá pomoc v mateřství, z důchodového pojištění jsou vypláceny důchody, a to starobní, invalidní i pozůstalostní a ze státní politiky zaměstnanosti je financována tzv. aktivní politika zaměstnanosti a peněžitá podpora v nezaměstnanosti.

Hlavním rozdílem u zdravotního pojištění a sociálního zabezpečení je skutečnost, že v případě zdravotního pojištění nemají nárok na čerpání jen ti, kteří do něj přispívají, ale také osoby, za které platí pojištění stát. Plátcí veřejného zdravotního pojištění jsou zaměstnanci, zaměstnavatelé, osoby samostatně výdělečně činné, státní pojištěnci i osoby bez zdanitelných příjmů. Plátcem sociálního zabezpečení jsou zaměstnanci, zaměstnavatelé a osoby samostatně výdělečně činné. Rozhodným obdobím, které je obdobou zdaňovacího období, je kalendářní měsíc, nebo pokud se jedná o osobu samostatně výdělečně činnou, tak kalendářní rok (Vančurová a Láchová, 2010).

Sazbou veřejného zdravotního pojištění je 13,5 %, kdy 4,5 % odvádí zaměstnanec a zbylých 9 % zaměstnavatel, u osoby samostatně výdělečně činné, osoby bez zdanitelných příjmů i státní pojištěnci mají taktéž 13,5% sazbu. (Vančurová a Láchová, 2010). Nemocenské pojištění má sazbu pojistného u osob samostatně výdělečně činných i u zaměstnavatelů 2,3 %. Sazba pojistného důchodového pojištění je 28 % u osob samostatně výdělečně činných, 21,5 % u zaměstnavatelů a 6,5 % u zaměstnanců. Sazba 1,2 % u státní politiky zaměstnanosti je stejná u zaměstnavatelů i osob samostatně výdělečně činných (Česká správa sociálního zabezpečení, 2011).

3.1.7 Clo

Široký a kol. (2008) nazývá clo jako dovozní nebo vývozní daň. Vančurová a Láchová (2010) řadí clo mezi spotřební daně, kdy jako základní odlišnost od těchto daní uvádějí, že clo, v tomto případě dani, podléhá pouze zboží dovezené. Podle metodiky OECD je clo řazeno do skupiny Cla a dovozní daně (OECD, 2012b). Clo má fiskální i nefiskální funkci. Fiskální funkcí je příjem do státního rozpočtu, do funkcí nefiskálních patří ochrana vnitřního trhu a obchodně politický účel (Boněk a kol., 2001; Široký a kol. 2008). Díky členství v EU nemá Česká republika možnost použít clo jako nástroj hospodářské politiky, protože celé Společenství vystupuje proti ostatním nečlenským zemím jako celní unie. V rámci EU platí jednotný vnitřní trh, kde je volný pohyb osob, zboží, služeb a kapitálu (Široký a kol., 2008).

V celé EU se používá společný celní sazebník, který dělí zboží do 21 tříd, které se dále člení. Je v něm uvedena i smluvní sazba v % z celní ceny a doplňkové jednotky jako jsou například litry, metry, kusy nebo i počty párů (Celní správa České republiky, 2009).

3.2 Daňové zatížení

V následující kapitole bude porovnán vývoj daňového zatížení v České republice. Porovnání bude daňové zatížení pomocí daňové kvóty a implicitní daňové sazby. Jestli se daňové zatížení zvyšuje, snižuje nebo je neměnné.

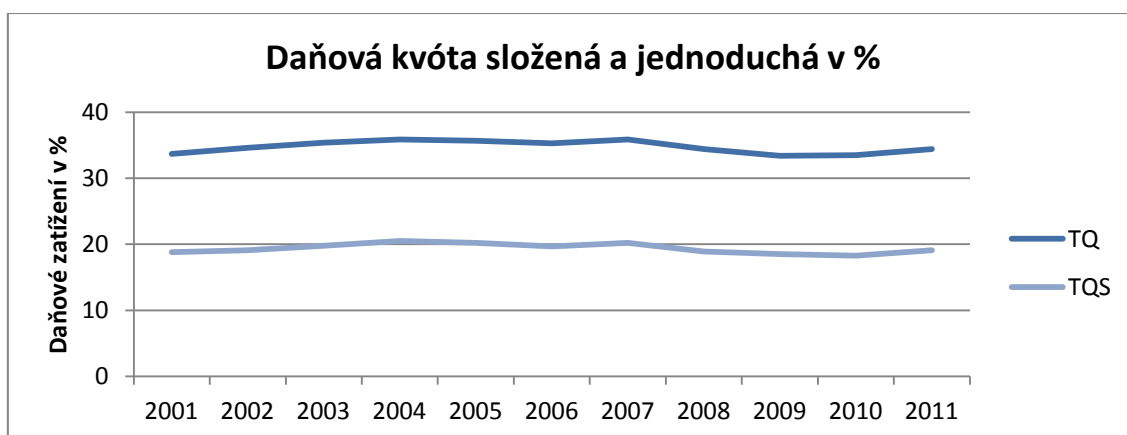
3.2.1 Měření daňového zatížení pomocí daňové kvóty

Daňová kvóta se vypočítá jako poměr daně nebo daní, u kterých chceme zjistit daňové zatížení, a nominálního HDP, jak již bylo uvedeno v kapitole 2.4.1 (Boněk a kol., 2001; Machová, 2009; Kubátová, 2009; Vančurová a Láchová, 2010; Žák a kol., 1999).

a) Daňová kvóta složená a jednoduchá

U měření daňového zatížení pomocí daňové kvóty si můžeme všimnout vysokého rozdílu mezi kvótou složenou (TQ) a jednoduchou (TQS). Z toho je patrné, že příspěvky na sociální pojištění jsou v České republice celkem vysoké a tvoří patrnou část daňových příjmů. Jak je z Grafu 3.2 zřejmé, vývoj se ve sledovaném období nijak výrazně neměnil a obě kvóty mají v jednotlivých letech stejný vývoj bez výkyvů. Jejich hodnoty pro jednotlivé roky jsou uvedeny v Tab. 3.1.

Graf 3.2 - Daňová kvóta složená a jednoduchá v %



Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Tab. 3.1 - Daňová kvóta složená a jednoduchá v %

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
TQ	33,7	34,6	35,4	35,9	35,7	35,3	35,9	34,4	33,4	33,5	34,4
TQS	18,8	19,1	19,8	20,5	20,2	19,7	20,2	18,9	18,5	18,3	19,1

Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

b) Daňové zatížení práce, spotřeby a kapitálu

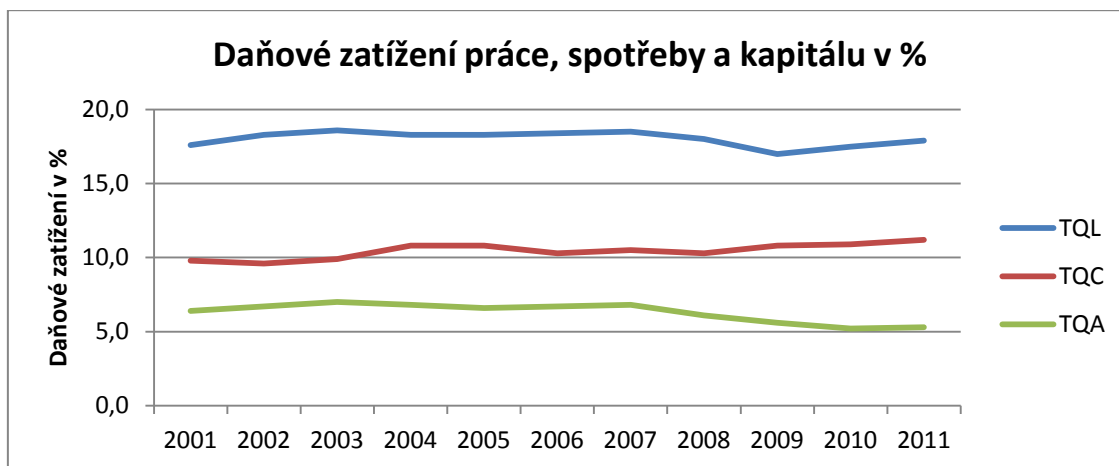
Daňové zatížení práce (TQL) je oproti spotřebě a kapitálu výrazně vyšší. Daňové zatížení práce, které je graficky znázorněno v Grafu 3.3, se pohybuje se v rozmezí od 17,0 % do 18,6 %. Vývoj všech těchto daňových zatížení je ve sledovaném období bez velkých výkyvů. V roce 2008 a 2009 došlo k poklesu daňového zatížení práce. Rok nato se toto daňové zatížení zvýšilo. Trend daňového zatížení spotřeby (TQC) je mírně rostoucí mimo roky 2002, 2006 a 2008. Tyto poklesy nebyly nijak výrazné a daňové zatížení se za sledované období zvýšilo o 1,4 p.b. V roce 2011 bylo ve výši 11,2 %. Daňové zatížení kapitálu (TQA) má naopak klesající charakter, kdy se za sledované období daňové zatížení snížilo o 1,1 p.b., a v roce 2011 bylo 5,3 %. Jednotlivá daňová zatížení jsou uvedena v Tab. 3.2.

Tab. 3.2 - Daňové zatížení práce, spotřeby a kapitálu v %

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
TQL	17,6	18,3	18,6	18,3	18,3	18,4	18,5	18,0	17,0	17,5	17,9
TQC	9,8	9,6	9,9	10,8	10,8	10,3	10,5	10,3	10,8	10,9	11,2
TQA	6,4	6,7	7,0	6,8	6,6	6,7	6,8	6,1	5,6	5,2	5,3

Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Graf 3.3 - Daňové zatížení práce, spotřeby a kapitálu v %



Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

3.2.2 Měření daňového zatížení pomocí implicitní daňové sazby

Implicitním daňovým sazbám je věnována kapitola 2.4.2. Při výpočtu nejsou daně v poměru k HDP, jako je tomu u daňové kvóty, ale k poměru ekonomických aktivit, na které jsou daně uvaleny (Kaštan, 2009; Kotlán 2010).

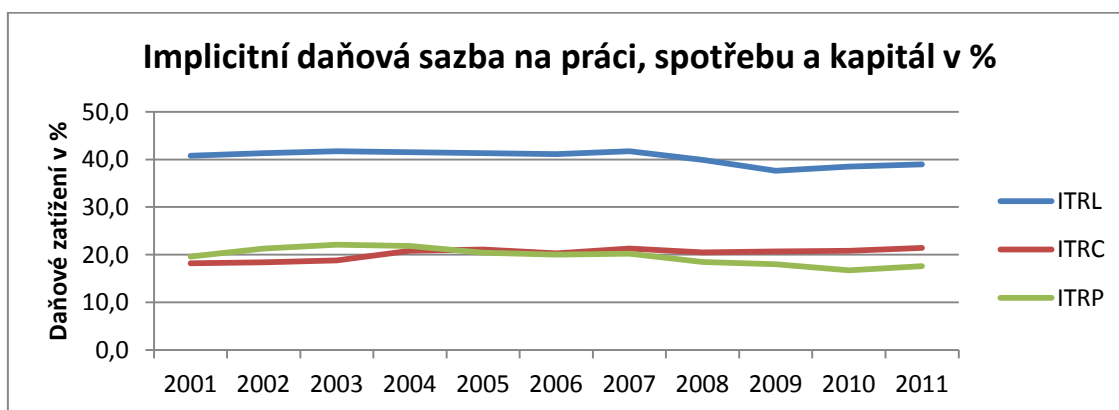
Z Grafu 3.4 je patrné, že i v případě výpočtu daňového zatížení pomocí implicitní daňové sazby je nejvíce zatížena práce, kdy je rozdíl mezi implicitní daňovou sazbou na práci (ITRL), spotřebu (ITRC) a kapitál (ITRP) ještě vyšší, než v případě využití daňové kvóty. I v případě implicitních sazeb nedochází k výrazným změnám ve sledovaném období. Implicitní daňová sazba na práci se ve sledovaném období snížila o 1,8 p.b. a v roce 2011 byla ve výši 39,0 %.

Tab. 3.3 - Implicitní daňová sazba na práci, spotřebu a kapitál v %

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ITRL	40,8	41,3	41,7	41,5	41,3	41,1	41,7	39,9	37,6	38,5	39,0
ITRC	18,2	18,4	18,8	20,8	21,1	20,3	21,3	20,5	20,7	20,8	21,4
ITRP	19,6	21,3	22,1	21,8	20,4	20,0	20,2	18,5	18,0	16,7	17,6

Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Graf 3.4 - Implicitní daňová sazba na práci, spotřebu a kapitál v %



Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Implicitní sazba na spotřebu vzrostla o 3,2 p.b. a v roce 2011 byla ve výši 21,4 %. Největší snížení, o 2,0 p.b. za sledované období, nastalo u implicitní daňové sazby na kapitál, kdy v roce 2011 bylo 17,6%. Tab. 3.3 obsahuje implicitní daňové sazby na práci, spotřebu a kapitál za celé sledované období.

3.2.3 Měření daňového zatížení podle alternativního ukazatele World Tax Index

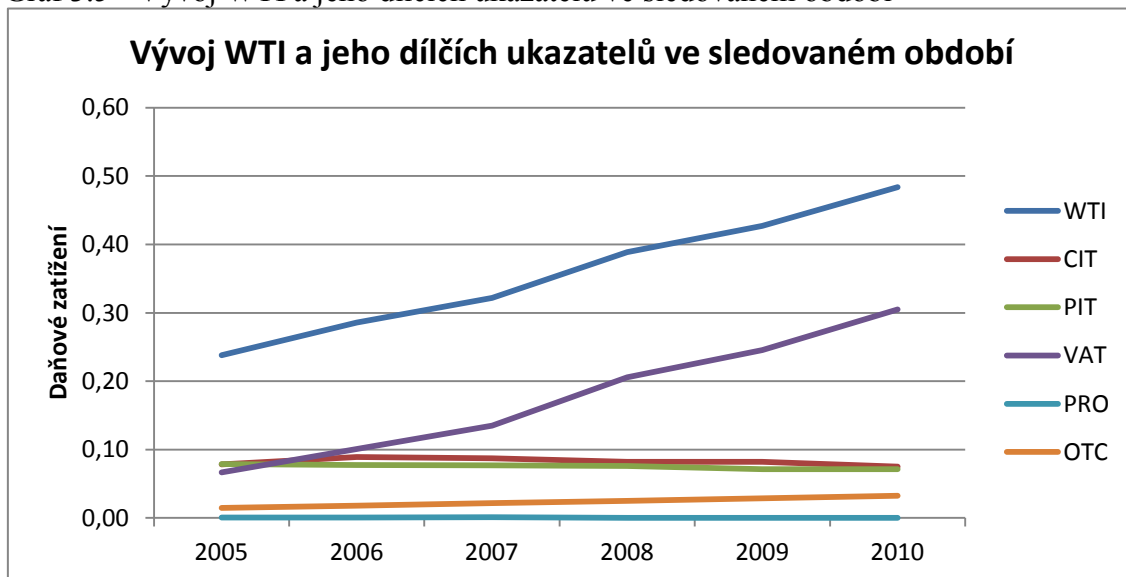
Zkoumané časové období u tohoto ukazatele je kratší z důvodu nedostupnosti dřívějších dat. Jak můžeme vidět v Grafu 3.4, na rozdíl od předcházejících zkoumaných ukazatelů má World Tax Index (WTI) rostoucí charakter. Z Tab. 3.4 je patrné, že z původních 0,24 v roce 2005 se daňové zatížení zvýšilo, a to na 0,48. Příčinou je zvýšení daňového zatížení subindexu VAT, který sleduje daňové zatížení DPH. Právě jeho hodnota se zvýšila z původních 0,07 na 0,31 v roce 2010. Ostatní dílčí subindexy zůstávaly téměř nezměněny.

Tab. 3.4 - WTI a jeho subindexy

	2005	2006	2007	2008	2009	2010
WTI	0,24	0,29	0,32	0,39	0,43	0,48
CIT	0,08	0,09	0,09	0,08	0,08	0,08
PIT	0,08	0,08	0,08	0,08	0,07	0,07
VAT	0,07	0,10	0,14	0,21	0,25	0,31
PRO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OTC	0,01	0,02	0,02	0,03	0,03	0,03

Zdroj: World Tax Index - WTI, 2013

Graf 3.5 - Vývoj WTI a jeho dílčích ukazatelů ve sledovaném období



Zdroj: World Tax Index - WTI, 2013

4 Daňová soustava a velikost daňového zatížení ve vybraných zemích OECD a jejich komparace

S Českou republikou bude porovnáváno Slovensko a Maďarsko. Jelikož nás se Slovenskem pojí dlouhá společná historie, nabízí se možnost porovnání těchto daňových systémů a jejich daňového zatížení, jejich podobnosti a hlavní rozdíly. Druhou zemí určenou ke komparaci s Českou republikou bylo vybráno Maďarsko, a to hlavně z toho důvodu, že je obecně známo, že má relativně vysoké daňové zatížení. Také díky výši jeho DPH, které je jedno z nejvyšších vůbec a jestli má tato skutečnost nějaký vliv na daňové zatížení.

4.1 Slovenská daňová soustava

Pro Slovensko byl důležitý rok 2004, nejen že přistoupilo k EU, ale byla provedena daňová reforma, která velmi zjednodušila slovenský daňový systém. U daně z příjmu byla zavedena jednotná sazba daně proti původním pěti příjmovým skupinám, které měly sazby daně od 10 % do 38 %, byla zrušena daň z dividend a upravena sazba DPH (OECD, 2006). Od 1. ledna 2009 je slovenskou národní měnou euro (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; OECD, 2012c; Široký, 2010).

4.1.1 Důchodové daně

I na Slovensku jsou důchodové daně tvořeny daní z příjmu právnických osob a daní z příjmu fyzických osob, stejně jako je tomu v případě České republiky.

a) Daň z příjmu fyzických osob

I na Slovensku mají rezidenti neomezenou platební povinnost a nerezidenti omezenou pouze na příjmy, které jim plynou ze Slovenska (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Nerudová 2011). Za rezidenta je považována osoba, která má na Slovensku trvalé bydliště, nebo se zde zdržuje nejméně 183 dní v roce. Toto neplatí u těch osob, které jsou na Slovensku za účelem studia či léčení (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Nerudová, 2011). Zdanitelným příjmem jsou peněžní i nepeněžní příjmy. Celkový zdanitelný příjem je tvořen součtem dílčích příjmů, kterými jsou příjmy ze závislé činnosti, příjmy z podnikání a pronájmu, kapitálové příjmy a ostatní příjmy (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Nerudová (2011) a Široký (2010) nazývají příjmy z podnikání a pronájmu příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti. Mezi osvobozené příjmy patří dotace, příjmy z pojištění, náhrady škod nebo například úroky (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Předmětem daně nejsou kupříkladu

náhrady cestovních výdajů, ochranné oděvy, preventivní zdravotní péče, náklady na školení, stravování na pracovišti, rehabilitace nebo také rekreace zaměstnanců při splnění daných podmínek.

Osobní příspěvky nemohou být od 1. ledna 2011 použity na kapitálové příjmy. Základním odpočtem je 189,83 EUR ročně. Pokud celkový roční příjem nepřekročí 3 644,74 EUR, je možnost odečíst si od základu daně 3 644,74 EUR. Pokud je tato hranice překročena, je od ročního příjmu dále odečtena jedna čtvrtina tohoto příjmu, výše odpočtu je poté 8 390,49 EUR (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Výše tohoto odpočtu nemůže být záporná (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; OECD, 2012c). Příspěvky na sociální pojištění jsou odpočitatelnou položkou (OECD, 2012c).

Stejně jako v České republice může poplatník uplatnit slevu na dani za vyživovaného manžela či manželku (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Nerudová, 2011; OECD, 2012c). Maximální výše tohoto příspěvku je 3 644,74 EUR. Tuto slevu mohou využít i nerezidenti a to v případě, že 90 % jejich příjmů za daný kalendářní rok bude plynout ze Slovenska (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Je zde možnost uplatnit slevu na dani na každé vyživované dítě, a pokud bude tato sleva negativní, může daňový poplatník požádat o její proplacení a získá tak daňový bonus. Podmínkou pro získání daňového bonusu je roční výdělek minimálně ve výši šestinásobku minimální mzdy (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Nerudová, 2011; OECD, 2012c; Široký, 2010).

Oproti České republice je na Slovensku zavedena od 1. ledna 2009 zaměstnanecká prémie, která zohledňuje nízkopříjmové pracovníky. Podmínkou pro získání této prémie je minimální roční výdělek ve výši šesti minimálních mezd a současně musí být poplatník zaměstnán nejméně šest měsíců (OECD, 2012c).

Sazba daně je ve výši 19 % (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Nerudová, 2011; OECD, 2012c; Široký, 2010). Srážková daň je ve stejné výši. Stejně jako v České republice je zdaňovacím obdobím kalendářní rok a i daňové přiznání musí být podáno do 31. března následujícího po konci zdaňovacího období. Správce daně může tuto lhůtu prodloužit o 3 až 6 měsíců (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Nerudová, 2011).

b) Daň z příjmu právnických osob

Oproti České republice jsou daněny zisky pouze na podnikové úrovni a dále se tyto zisky již nedaní (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Široký, 2010). Nerudová (2011) tento systém nazývá jednoduchým systémem korporativního zdaňování. Rezidenty jsou ty společnosti, které mají své sídlo, nebo své vedení na území Slovenska. Poplatníky této daně jsou akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným a družstva. Pokud jde o společnosti, které nebyly založeny za účelem podnikání jako například nadace nebo sdružení, jsou daněny pouze některé jejich příjmy (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

Také zde mají rezidenti neomezenou daňovou povinnost. Po odečtení výdajů, které byly vynaloženy na dosažení příjmu, získáme základ daně. Ten je možno zjistit i z upraveného výsledku hospodaření. Mezi osvobozené příjmy patří například dividendy, příjmy z vlastních akcií, pokud byly pořízeny za nižší než nominální cenu, zisky, členské poplatky a další. I na Slovensku jsou výdaje vynaložené na dosažení, udržení a zajištění příjmů odčitatelnou položkou, pokud není přímo řečeno, že nepatří mezi odčitatelné položky či překročí zákonem stanovený limit. Dalšími odčitatelnými položkami jsou například odpisy, náklady na zdravotní a sociální vybavení pro zaměstnance, odměny a sociální pojištění placené zaměstnavatelem, náklady na reklamu nebo například nájemné (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

Sazba daně a srážková daň je stejná jako v případě DPFO, a to 19 % (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Nerudová, 2011; Široký, 2010). Za zdaňovací období je považován kalendářní rok, případně rok hospodářský. Daňové přiznání musí být podáno do konce třetího měsíce po ukončení zdaňovacího období. Toto období může správce daně opět prodloužit o 3 až 6 měsíců (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Široký, 2010).

4.1.2 Příspěvky na sociální zabezpečení

Tyto příspěvky musí odvádět zaměstnanci i zaměstnavatelé. U DPFO jsou tyto příspěvky odčitatelnou položkou, jak již bylo zmíněno výše. Příspěvek se skládá ze zdravotního a sociálního pojištění (OECD, 2012c). Tyto odvody mají měsíční stropy. Zaměstnanec odvádí ze své hrubé mzdy 4 % na zdravotní pojištění, nejvýše 2 307 EUR. Sociální pojištění je tvořeno penzijním pojištěním ve výši 4 % a se stropem 3 076 EUR, invalidním pojištěním ve výši 3 % a stropem 3 076 EUR, nemocenským pojištěním ve výši

1,4 % a stropem 1 153,50 EUR a pojištěním v nezaměstnanosti se sazbou 1 % a maximální výší 3 076 EUR měsíčně (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Od hrubé mzdy je tudíž na tyto příspěvky odečteno 13,4 %.

Zaměstnavatel za zaměstnance odvádí zdravotní pojištění ve výši 10 % a sociální pojištění ve výši 25,2 % (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; OECD, 2012c). Mimo výše uvedené příspěvky odvádí zaměstnavatel navíc i úrazové pojištění, příspěvek do Garančního a Rezervního fondu. Mimo úrazové pojištění mají příspěvky opět měsíční limity. Zaměstnavatel odvádí 10% na zdravotní pojištění se stropem 2 307 EUR, 14 % na penzijní pojištění a maximálně to měsíčně může být 3 076 EUR, na invalidní pojištění 3 % se stropem 1 153,50 EUR, na pojištění v případě nezaměstnanosti 1 %, maximálně však 3 076 EUR, na úrazové pojištění 0,8 %. Do Rezervního fondu odvádí 4,75 % a do Garančního 0,25 %, se stropem 3 076 EUR a 1 153,50 EUR (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

4.1.3 Místní daně

Oproti České republice jsou na Slovensku vybírány místní daně, k těmto daním se řadí i daň z nemovitosti, která je v České republice součástí majetkových daní. Ty nejsou součástí slovenského daňového systému, protože od roku 2004 je daň z převodu nemovitosti, daň darovací a daň dědická zrušena. Všechny místní daně ošetřuje jeden zákon, a to zákon o místních daních a místních poplatcích za komunální odpady a drobné stavební odpady. *„Místními daněmi, které vybírá obec, jsou daň z nemovitosti, daň ze psa, daň za užívání veřejného prostranství, daň za ubytování, daň za prodejní automaty, daň za nevýherní hrací přístroje, daň za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města, daň za jaderné zařízení a poplatek za komunální odpady a drobné stavební odpady; místní daní, kterou ukládá vyšší územní celek je daň z motorových vozidel“* (Široký, 2010: 289). Pro účely této bakalářské práce je podstatná daň z nemovitosti a silniční daň, protože je u těchto daní možnost komparace mezi Českou republikou a Slovenskem. Ostatní daně nejsou v České republice zavedeny.

a) Daň z nemovitosti

Tuto daň tvoří daň z pozemků, daň ze staveb a daň z bytu. Obecně je sazbou daně z pozemků 0,25 % z hodnoty pozemku a sazbou daně ze staveb 0,033 za m² (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Sazba daně z bytů je stejná jako u daně ze staveb (Široký, 2010). Obce mají možnost tuto sazbu zvýšit nebo snížit.

b) Silniční daň

Stejně jako v České republice i zde jsou předmětem daně vozidla a přípojná vozidla s přiděleným identifikačním číslem. Základem daně je zdvihový objem motoru v cm³, pokud jde o osobní automobil a v případě autobusu nebo užitkového vozidla je základ daně počítán podle počtu náprav a hmotnosti v tunách (Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady).

Dalšími daněmi jsou podle Boeijen-Ostaszewska and Schellekens (2012) daň z emisních povolenek a bankovní poplatek. Daň z emisních povolenek je součástí slovenského daňového systému od 1. ledna 2011. Poplatníkem je osoba, která obchoduje s emisními povolenkami podle zákona. Tato daň se týká povolenek, které byly v letech 2011-2012 bezplatně přiděleny. Základem této daně jsou použité emisní povolenky vynásobené průměrnou tržní cenou minulého kalendářního měsíce. Pokud povolenky nebyly použity, jsou násobeny průměrnou roční tržní cenou. Sazba daně je 80 %. Bankovní poplatek platí banky, které sídlí na území Slovenska. Jde o 0,1 % ze závazků, které měla banka v minulém čtvrtletí.

4.1.4 Daně uvalené na spotřebu

Do této skupiny patří DPH a spotřební daně. Jelikož je i Slovensko součástí EU, jsou tyto daně značně harmonizované.

a) Daň z přidané hodnoty

Tato daň je v harmonii se směrnicí Rady 2006/112/ES (Široký, 2010). Osobou povinnou k dani jsou osoby, které vykonávají ekonomickou činnost (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Pokud roční obrát přesáhne 47 790 EUR, vzniká osobě povinné k dani registrační povinnost, kdy minimální doba registrace je shodná s dobou minimální registrace v České republice, a to 1 rok (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; OECD, 2012d). Registrace je možná i dobrovolně. Při splnění daných podmínek se mohou osoby povinné k dani spojit a považovat se za jednu osobu povinnou k dani. Pokud na území Slovenska budou zahraniční osoby provozovat ekonomickou činnost, musí se předem zaregistrovat. (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

Základní sazba daně je ve výši 20 % a snížená 10 % (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; OECD, 2012d). Snížená sazba DPH je použita na výrobky týkající se zdravotnictví, jako jsou radioaktivní prvky a izotopy, léky nebo sanitární a ortopedické pomůcky, na knihy nebo hudbu (OECD, 2012d).

b) Spotřební daně

Oproti České republice je každá spotřební daň upravena vlastním zákonem. Těchto zákonů je 5. Výrobky, které podléhají spotřební dani, jsou dále předmětem DPH.

Podle OECD (2012d) je sazba daně z bezolovnatého motorového benzínu 515 EUR na 1000 l. Daň z lihu je ve výši 1 080 EUR na hl lihu. Sazba daně z piva je ve výši 3,89 EUR. Základní sazba spotřební daně u vína a jeho meziproduktů je 79,66 EUR na hl vína. U cigaret je sazba 0,058 EUR na cigaretu a zároveň je přičteno dalších 23 % z ceny cigarety.

4.2 Maďarská daňová soustava

Je tvořena daní z příjmu fyzických osob, daní z příjmu právnických osob, majetkovými daněmi a nepřímými daněmi. Ovšem oproti České republice má těchto daní více. Součástí daně z příjmu právnických osob jsou i daně, které v České republice nenajdeme, jako daň z finančních institucí, krizová daň, ale také daň municipální, kdy záleží na lokalitě, ve které se podnik nachází (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012)

I zde jsou vybírány příspěvky na sociální zabezpečení. Majetkové daně jsou podobné jako v České republice. Spotřební daně a DPH jsou ve všech zemích EU značně harmonizovány směrnicemi, které musely členské státy implementovat do svých zákonů. Za zmínku určitě stojí odlišnost používání přírážek (energetická přírážka nebo přírážka z odstupného u státních zaměstnanců).

4.2.1 Daně z příjmu

Stejně jako v případě České republiky a Slovenska, patří do této skupiny daní daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmu právnických osob.

a) Daň z příjmu fyzických osob

Plátcem daně jsou opět rezidenti a nerezidenti a i v Maďarsku má rezident zdaněny veškeré své příjmy. Za rezidenta je považován občan Maďarska, cizinec či osoba s cizí státní příslušností s povolením k pobytu a další osoby, které po dobu více jak 183 dní pobývají v Maďarsku, nebo zde mají centrum svých životních zájmů (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Nerudová, 2011). Předmětem daně z příjmu jsou veškeré příjmy, pokud nejsou z předmětu daně vyňaty. Jednotlivé příjmy jsou, podobně jako v České republice, rozděleny do skupin. Jde o celkové příjmy, které zahrnují příjmy

ze závislé a nezávislé činnosti, příjmy z podnikání, příjmy z movitého, nemovitého a kapitálového majetku, věcné dávky, z vlastnictví cenných papírů, opcí a ostatní příjmy. Od daně jsou osvobozeny příspěvky na děti, penze, stipendia, příspěvky na bydlení, pojistné a také vstupenky na sportovní aktivity, a to do výše 50 000 HUF na rok (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

Pokud se jedná o rodinu s dětmi, je možnost odečíst od základu daně příspěvky na děti, které jsou 62 500 HUF v případě, že má rodina jedno nebo dvě děti. Pokud má tři a více dětí může uplatnit nárok na odpočet ve výši 206 250 HUF na měsíc. Toto platí i v případě těhotenství, které trvá déle jak 91 dní. Tato daňová zvýhodnění, mohou být uplatněna jednotlivcem nebo mohou být rozdělena mezi manžele. Pokud má poplatník maximální měsíční příjem 12 100 HUF, může si od základu daně odečíst 16 % ze mzdových příjmů, které jsou vynásobeny koeficientem 1,27. Jestliže je roční příjem vyšší než 2 750 000 HUF, je sleva na dani snižována na každý 1 HUF. Pokud poplatník platí příspěvky odborům, jsou i ony od daně osvobozeny. Na rozdíl od České republiky, zde není možnost uplatnit slevu na dani na vyživovanou manželku nebo manžela, ani slevu na dani za poplatníka (OECD, 2012c).

Základem daně je hrubý příjem, který je navýšen o 27 % ze sociálního pojistného placeného zaměstnavatelem (OECD, 2012c). Sazba daně z celkových příjmů je 16 % (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; OECD, 2012c). Tato sazba je ale ve skutečnosti vyšší, a to 20,32 %, z důvodu výše zmíněného – navýšeného základu daně o sociální pojistné. V roce 2013 by mělo být toto navýšení zrušeno. U věcných dávek, které jsou rozděleny na dvě části – vyjmenované benefity a nezaměstnanecké benefity, je daň 16 % z upraveného základu daně, který je tvořen 119 % ceny těchto věcných dávek. Sazba daně z podnikatelské činnosti se odvíjí od obrátu podnikatele, pokud je do 500 mil. HUF, je daň ve výši 10 %, pokud tuto částku převyšuje, je sazba ve výši 19 % (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a daňové přiznání musí být podáno do 20. května následujícího po skončení zdaňovacího období (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Pokud jde o příjmy plynoucí z podnikání, nebo je-li tato daň součástí DPH, podává se daňové přiznání do 15. února následujícího roku po skončení zdaňovacího období.

Na rozdíl od České republiky jsou zdaněny i ostatní příjmy jako odstupné. Daňová přírážka na odstupné byla zavedena 30. prosince 2010 a od roku 2012 je zpětně vybírána, jde o 98 % daňovou přírážku na některé příjmy státních zaměstnanců, které jim plynuly z ukončení jejich zaměstnání. Je vybírána z toho příjmu, který přesáhl pravidelný příjem státního zaměstnance za 60 dnů, nebo přesáhl hranici 2 a 3,5 mil. HUF (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

b) Daň z příjmu právnických osob

Povinnost tuto daň odvést mají rezidenti, kteří spadají pod maďarské právo (jako například akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, družstva nebo kupříkladu evropské společnosti) nebo jsou zahraniční osobou se sídlem v Maďarsku. Stejně jako v České republice mají rezidenti neomezenou platební povinnost. Také zde jsou zákonem vymezené osvobozené položky, jako například dividendy (domácí i zahraniční) nebo 50 % z licenčních poplatků. Stejně jako v České republice jsou odčitatelné všechny náklady, které souvisejí s provozem podnikání (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Maďarsku má základní sazbu 19 % a to v případě, že roční obrat překročí hranici 500 milionů HUF, pokud ne, je sazba ve výši 10 % (na rozdíl od České republiky, kdy se neposuzuje obrat, ale typ podnikání). V Maďarsku není srážková daň. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, v určitých případech může být použit hospodářský rok. Daňové přiznání musí být podáno do 31. května, který následuje po skončení zdaňovacího období (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; Nerudová, 2011). Jestliže byl použit hospodářský rok, podává se daňové přiznání do konce pátého měsíce, který následuje po skončení zdaňovacího období (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

Oproti České republice mohou municipality vybírat místní daň, tzv. municipální daň. I ona je vybírána z obratu, který se snižuje o dané odčitatelné položky. Její sazba může být až 2 % (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Od roku 2010 je v Maďarsku zavedena také daň z finančních institucí, kdy se sazby určují podle druhu instituce a jsou v rozmezí od 0,15 % do 6 % (Nerudová, 2011). Od roku 2012 do roku 2012 byla vybírána také krizová daň, která byla uvalena na určitá odvětví. Do roku 2012 byla vybírána i energetická daňová přírážka (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). Zaměstnavatel je povinen odvést příspěvek na odborné vzdělávání se sazbou 1,5 %. Odečíst si tento příspěvek zaměstnavatel může, pokud půjde o náklady vynaložené na organizování nebo poskytování odborného vzdělávání.

4.2.2 Příspěvky na sociální zabezpečení

Povinnost je odvádět mají jak zaměstnanci, tak zaměstnavatelé. Příspěvky na sociální zabezpečení musí platit zaměstnanci a osoby samostatně výdělečně činné (Nerudová, 2011). Součástí tohoto příspěvku jsou příspěvky na zdravotní pojištění a na důchodové pojištění (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). OECD (2012c) dělí tyto příspěvky na tři části, na příspěvky na důchody, kdy uvádí 10 % z hrubé mzdy se stropem 7 665 000 HUF, na nemocenský příspěvek, kdy se jedná o částku 6 % z hrubé mzdy a příspěvek na politiku nezaměstnanosti se sazbou 1,5 % z hrubé mzdy. Boeijen-Ostaszewska and Schellekens (2012) uvádějí u zdravotního pojištění sazbu 8,5 % a u důchodového 10 %. Tyto příspěvky platí zaměstnanec ze své mzdy. Zaměstnavatel je také povinen odvádět tyto příspěvky za své zaměstnance. OECD (2012c) uvádí, že na důchodové pojištění odvádí 24 % z hrubé mzdy, na nemocenské 2 % a na politiku nezaměstnanosti 1 %. Podle Boeijen-Ostaszewska and Schellekens (2012) jsou od 1. ledna 2012 příspěvky na sociální zabezpečení nahrazeny daní na sociální zabezpečení se sazbou 27 % a jsou odčitatelnými položkami. Důchodový systém je založen na třech pilířích. Jedná se o zákonné pojištění, povinné soukromé pojištění a dobrovolné pojištění (Nerudová, 2011).

4.2.3 Majetkové daně

Do této skupiny daní patří, stejně jako v České republice, daň z nemovitostí, daň z převodu nemovitostí, daň dědická a daň darovací. Maďarská daňová soustava za majetkovou daň považuje také daň z převodu vozidel.

a) Daň z nemovitostí

I v Maďarsku jsou touto daní zdaňovány pozemky a budovy, které se nacházejí v tuzemsku. Plátcem daně je majitelem nemovitého majetku. Sazba daně u budov je za rok maximálně 1 100 HUF na m², nebo nejvýše 3,6 % z tržní ceny budovy. Pozemky jsou daněny maximálně 200 HUF na m² nebo 3 % z tržní ceny pozemku (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

b) Daň z převodu nemovitosti

Stejně jako v České republice je tato daň vybírána při převodu nemovitého majetku, který se nachází v tuzemsku. Plátcem této daně je nabyvatel a základem této daně je tržní hodnota nemovitosti (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012). V České republice může být plátcem nabyvatel i převodce, případně oba najednou.

c) Daň z převodu vozidel

Další převodovou daní je v Maďarsku daň z převodu vozidel a přívěsů, kdy sazba daně závisí na datu výroby a na registrované kapacitě v kW. Od této daně jsou osvobozeny převody vozidel, které mají pouze elektrický motor. Sazba daně se vypočítá z tržní hodnoty a činí 4 % (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

d) Dědická daň

Této dani podléhá majetek zděděný, ať jde o majetek nabytý děděním ze zákona nebo ze závěti. Daň se odvádí v případě zdědění jakéhokoli majetku, nacházejícího se v Maďarsku. Pokud je nabyvatelem maďarský občan nebo cizinec žijící v Maďarsku je tato daň opět vybírána i z majetku, který se v Maďarsku nenachází. Stejně jako v České republice není daň vybrána v případě nemovitosti, která se nachází v zahraničí. I zde jsou dědicové rozděleni do tří skupin. V první jsou děti, rodiče a manžel či manželka. Druhou skupinu tvoří zbylí příbuzní a ve třetí jsou ostatní osoby. Oproti České republice jsou tyto sazby rozděleny na vyšší a nižší sazbu, kdy nižší je uplatňována u obytných domů a práv, které mají peněžní hodnotu (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

e) Darovací daň

Majetek darovaný v Maďarsku podléhá této dani v případě, že se jedná o nemovitý majetek, nebo movitý majetek, pokud bylo předání tohoto majetku dokumentováno nebo byla jeho hodnota vyšší než 150 000 HUF. Od této daně jsou osvobozeni potomci a příbuzní v přímé linii. Základem daně je obecně hodnota daru. I u této daně platí dvojitá sazba daně a sazby se odvíjejí od skupiny, do které obdarovaný patří a od výše základu daně (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

4.2.4 Daně ze spotřeby

Díky členství v EU jsou spotřební daně i DPH harmonizovány. Liší se hlavně v sazbách a v případě DPH jsou odlišné výrobky a služby, na které je uplatňována nižší sazba.

a) Daň z přidané hodnoty

Široký a kol. (2008) uvádí, že i v Maďarsku je legislativní úprava DPH v souladu se směrnicí Rady 2006/112/ES. Plátcem daně jsou nejen právnické osoby, které vykonávají ekonomickou činnost za účelem dosažení zisku, ale také jednotlivci. Díky uplatňování zjednodušeného podnikatelského režimu mohou být podniky, jejichž roční obrat nepřesáhl 5 000 000 HUF, od DPH osvobozeni. Od tohoto ročního obratu jsou plátcí daně povinni se

u správce daně registrovat (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012; OECD, 2012d). Minimální délka registrace je 1 rok. Maďarsko používá základní a dvě snížené sazby daně. Základní sazba se za posledních let několikrát zvedla a v současné době je 27 %. Snížená sazba daně ve výši 5 % je uvalena na knihy, noviny, zdravotnické pomůcky či léky. Další snížená sazba daně je ve výši 18 % a jsou jí zatíženy některé základní potraviny (Boeijen-Ostaszewska and Schellekens, 2012).

b) Spotřební daně

Na bezolovnatý motorový benzín je uvalena sazba daně 123 300 HUF. Lih je daněn sazbou 289 900 HUF na hl lihu. Sazba ve výši 1 470 HUF je uvalena na pivo a víno je daněno sazbou 14 960 HUF na hl vína. Cigarety jsou zdaněny sazbou 10,55 HUF na ks, kdy se k této ceně přičítá ještě 28,4 % ceny cigarety (OECD, 2012d).

4.3 Komparace daňových soustav

V případě DPFO jsou si všechny pozorované systémy velmi podobné. Ve všech zemích jsou příjmy rozděleny do skupin a dohromady tvoří základ daně DPFO. Slovensko a Česká republika mají základ daně značně podobný, pouze na Slovensku jsou příjmy z podnikání v jedné skupině s příjmy z pronájmu, kdy naopak v České republice mají příjmy z pronájmu vlastní skupinu. Maďarsko má skupiny trochu odlišné, hlavním rozdílem je samostatné řešení příjmů z vlastnictví cenných papírů a opcí. Zdaňovací období se neliší, v Maďarsku musí být daňové přiznání podáno již do 15. února. Co se odpočtů týče, není v Maďarsku umožněno využít slevy na dani na vyživovanou manželku, nebo manžela, ani slevu na poplatníka, ale pouze slevu na vyživované dítě. Na Slovensku je situace jiná a tyto odpočty jsou umožněny. Sazby daně se liší, nejnižší je v České republice. Následuje Maďarsko, to má ale v konečném důsledku vyšší daň než Slovensko, protože díky výpočtu daně, který se upravuje o příspěvky na sociální zabezpečení, je efektivní sazba daně vyšší. Naopak u sazby DPPO se sledované státy shodují na sazbě 19 %. Na Slovensku je tato sazba jednotná pro všechny, v České republice existuje snížená (5 %) pro určité vyjmenované oblasti podnikání a Maďarsko má jako kritérium pro sníženou sazbu roční obrát.

U příspěvků na sociální a zdravotní pojištění musí ve všech těchto zkoumaných zemích odvádět příspěvek zaměstnanec i zaměstnavatel. Na Slovensku a Maďarsku jsou tyto příspěvky hrazené zaměstnavatelem odčitatelnými položkami. Struktura je

u zkoumaných zemí podobná. Na Slovensku je sociální pojištění oproti České republice hodně strukturované.

U majetkových daní je hlavním rozdílem mezi Českou republikou a Slovenskem samotné zrušení daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti na Slovensku. Mezi majetkové daně můžeme zařadit daň z nemovitosti, ta je ale podle slovenského práva součástí místních daní. Maďarsko u těchto daní využívá, stejně jako Česká republika, rozdělení dědiců a obdarovaných do skupin podle rodinného vztahu.

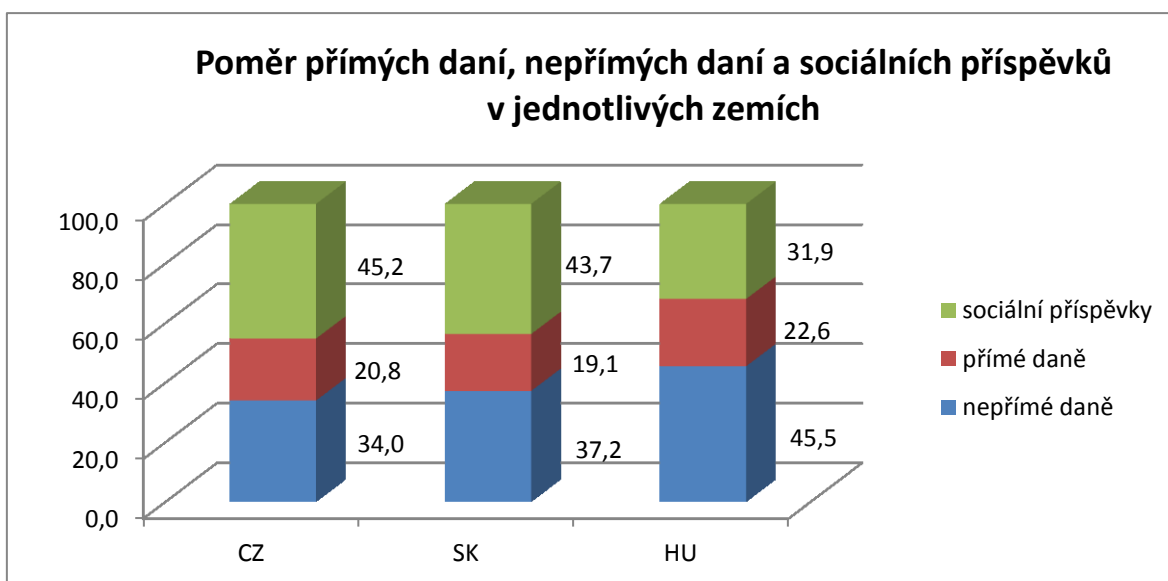
Díky členství těchto zemí v EU jsou nepřímé daně značně harmonizovány, proto jsou jen mírné odlišnosti ve spotřebních daních a v DPH. Jde hlavně o sazby daně, které ale podléhají harmonizaci, kdy je určena určitá minimální sazba daně.

Velkým rozdílem mezi sledovanými soustavami je skutečnost, že Slovensko i Maďarsko mají ve své soustavě zakotveny místní daně, které v české soustavě nenalezneme, avšak jsou tyto daně jistou obdobou českých poplatků.

4.4 Daňové zatížení ve vybraných zemích OECD

Jak si můžeme všimnout v Grafu 4.1, nejvyšší podíl na celkových daních mají v České republice i na Slovensku sociální příspěvky. V České republice mají vůbec nejvyšší podíl a to celých 45,2 %, na Slovensku je to 43,7 %.

Graf 4.1 - Poměr přímých daní, nepřímých daní a sociálních příspěvků v jednotlivých zemích v %



Zdroj: Eurostat, 2012; vlastní zpracování

Nejnižší podíl mají sociální příspěvky v Maďarsku a to 31,9 %. Ve všech sledovaných zemích mají přímé daně nejnižší podíl, je tomu hlavně z důvodu viditelnosti daní. Kdy nepřímé daně platí občané skrytě (formou části ceny výrobku nebo služby), tudíž si toto daňové zatížení tolik neuvědomují a nevnímají jej tak negativně.

Výše přímých daní je ve sledovaném vzorku zemí kolem 20 %, kdy nejnižší podíl mají přímé daně na Slovensku a naopak nejvyšší v Maďarsku. Česká republika má nejnižší podíl nepřímých daní ve výši 34 %, následována Slovenskem s 37,2 %. Největší podíl nepřímých daní na celkových daních má Maďarsko a to 45,5 %.

4.4.1 Daňové zatížení podle daňové kvóty složené a jednoduché

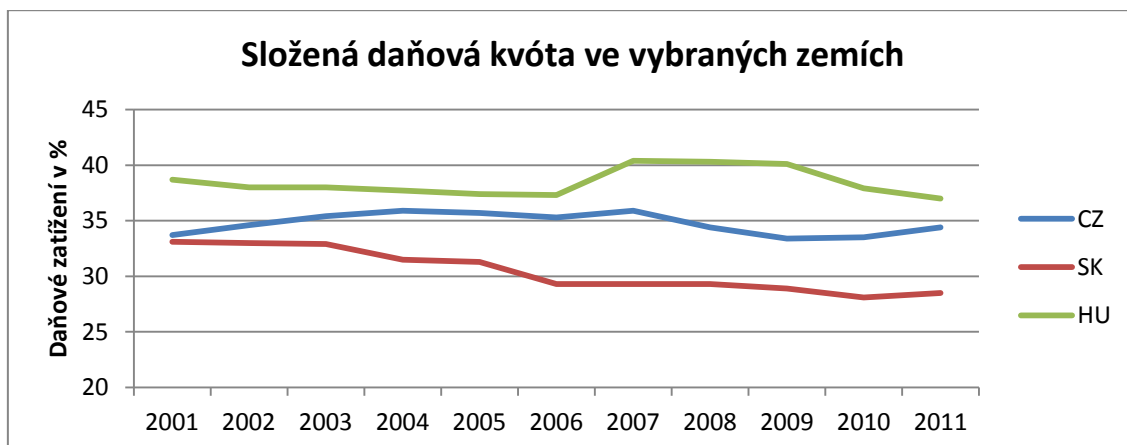
Podle Grafu 4.2 je patrné, že nejvyšší daňové zatížení, které je měřeno pomocí daňové kvóty, je v Maďarsku. Hlavně v letech 2007 až 2009 se daňové zatížení zvýšilo, i když na Slovensku a v České republice mírně klesalo. Roku 2010 došlo k poklesu i v Maďarsku a daňové zatížení bylo 37,7 %. Díky tomuto snížení došlo ve zkoumaném období v Maďarsku k poklesu daňového zatížení o 1,7 p.b. oproti roku 2001. Naopak na Slovensku docházelo po celou dobu ke snižování daňové zátěže z původních 33,1 % na 28,1 % v roce 2010. V roce 2011 došlo k mírnému zvýšení o 0,4 p.b. Daňová zátěž pro jednotlivé státy a roky je zobrazena v Tab. 4.1.

Tab. 4.1 - Složená daňová kvóta ve vybraných zemích v %

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
CZ	33,7	34,6	35,4	35,9	35,7	35,3	35,9	34,4	33,4	33,5	34,4
SK	33,1	33,0	32,9	31,5	31,3	29,3	29,3	29,3	28,9	28,1	28,5
HU	38,7	38,0	38,0	37,7	37,4	37,3	40,4	40,3	40,1	37,9	37,0

Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Graf 4.2 - Složená daňová kvóta ve vybraných zemích v %



Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

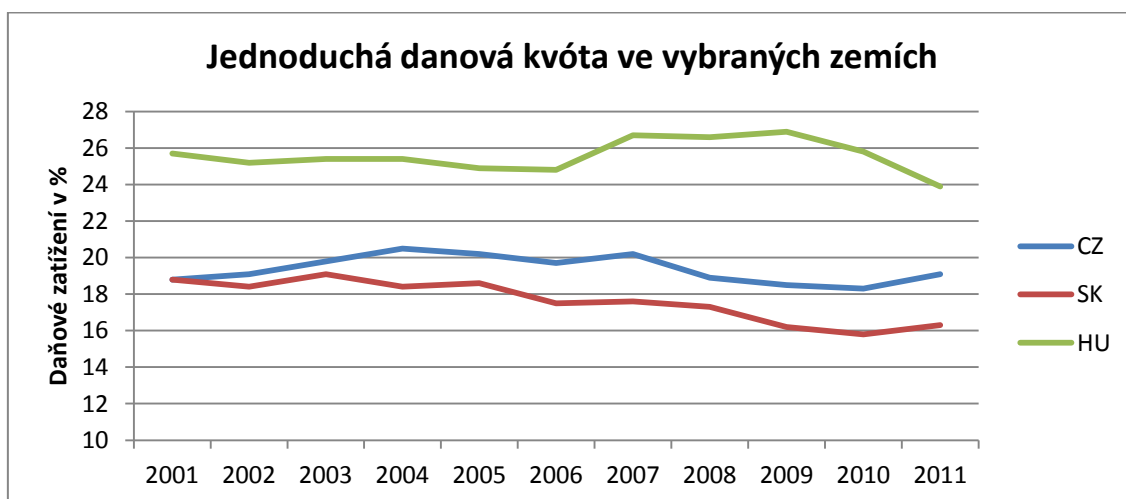
Co se týče jednoduché daňové kvóty, je z Grafu 4.3 patrné, že její trend kopíruje složenou daňovou kvótu a nedochází k žádným velkým rozdílům. Podrobné hodnoty jsou v Tab. 4.2.

Tab. 4.2 - Jednoduchá daňová kvóta

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
CZ	18,8	19,1	19,8	20,5	20,2	19,7	20,2	18,9	18,5	18,3	19,1
SK	18,8	18,4	19,1	18,4	18,6	17,5	17,6	17,3	16,2	15,8	16,3
HU	25,7	25,2	25,4	25,4	24,9	24,8	26,7	26,6	26,9	25,8	23,9

Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Graf 4.3 - Jednoduchá daňová kvóta



Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

4.4.2 Daňové zatížení práce, spotřeby a kapitálu

V Tab. 4.3 jsou uvedeny daňové kvóty na práci, spotřebu a kapitál. Česká republika a Maďarsko mají podobný trend u daňového zatížení práce. Tento trend se rozděluje v roce 2007, kdy v Maďarsku roste daňová zátěž o 1,8 p.b., na rozdíl od České republiky, kdy daňové zatížení vzrostlo pouze o 0,1 p.b., v dalších letech klesalo až do roku 2009, kdy činilo 17,0 %. Daňová zátěž klesá v Maďarsku od roku 2008. Daňové zatížení práce na Slovensku je výrazně nižší než v České republice a v Maďarsku, jak je graficky znázorněno v Příloze 1 (Graf 1). Mimo roky 2007 a 2008 je trend daňového zatížení práce na Slovensku klesající.

Daňové zatížení spotřeby je výrazně vyšší v Maďarsku, kdy toto zatížení ve sledovaném období kolísá v rozmezí 14,0 % a 15,2 %. Mezi zkoumanými zeměmi je jednoznačně patrný rozdíl mezi zkoumanými zeměmi, jak je graficky znázorněno

v Grafu 2 v Příloze 1. Pro Slovensko byl zlomový rok 2005, kdy se rostoucí trend daňového zatížení změnil v klesající. Nejvyšší daňové zatížení bylo na Slovensku právě v roce 2005 a bylo ve výši 12,3 %. V roce 2011 byla daňová zátěž 10,5 %.

Tab. 4.3 - Daňové zatížení práce spotřeby a kapitálu v %

TQL	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
CZ	17,6	18,3	18,6	18,3	18,3	18,4	18,5	18,0	17,0	17,5	17,9
SK	15,3	15,1	14,5	13,3	12,9	11,9	11,9	12,7	12,8	12,7	12,6
HU	19,3	19,1	18,6	18,0	18,3	18,3	20,1	20,7	19,4	18,0	17,5
TQC											
CZ	9,8	9,6	9,9	10,8	10,8	10,3	10,5	10,3	10,8	10,9	11,2
SK	11,0	11,0	11,6	11,9	12,3	11,2	11,2	10,5	10,4	10,1	10,5
HU	14,7	14,2	14,7	15,1	14,5	14,0	14,7	14,4	15,2	14,9	14,5
TQA											
CZ	6,4	6,7	7,0	6,8	6,6	6,7	6,8	6,1	5,6	5,2	5,3
SK	6,8	6,9	6,7	6,2	6,1	6,1	6,3	6,1	5,7	5,2	5,4
HU	4,1	4,1	4,1	4,6	4,6	5,0	5,7	5,3	5,6	5,1	5,0

Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Pouze u daňového zatížení kapitálu dosahuje Maďarsko nejnižších hodnot, jak je vidět v Grafu 3 v Příloze 1. Daňová zátěž se postupně zvyšovala až do roku 2007, kdy dosáhla 5,7 %. V roce 2011 byla už jen 5,0 %. Daňové zatížení kapitálu je na Slovensku od roku 2008 velmi podobné České republice.

4.4.3 Implicitní daňové sazby na práci, spotřebu a kapitál

Pokud bychom měřili daňové zatížení pomocí implicitních sazeb, došli bychom k vyššímu daňovému zatížení než v případě daňové kvóty. Jednotlivé implicitní daňové sazby jsou uvedeny v Tab. 4.4. V Grafu 2 v Příloze 2 je znázorněno, že Slovensko má opět nejnižší daňové zatížení práce a tento trend odpovídá daňovému zatížení, které bylo měřeno daňovou kvótou. Zatížení ve zkoumaném období klesalo do roku 2006, kdy bylo 30,5 %. V roce 2011 bylo daňové zatížení ve výši 31,9 %. Také v České republice a v Maďarsku je kopírován trend daňového zatížení měřeného pomocí daňové kvóty. V České republice bylo nejvyšší daňové zatížení ve zkoumaném období v roce 2007, kdy bylo 41,7 %. V roce 2011 pokleslo na 39,0 %. V Maďarsku bylo daňové zatížení nejvyšší o rok později a činilo 42,3 %. V roce 2011 bylo o 0,6 p.b. nižší než daňové zatížení v České republice.

V Grafu 2 v Příloze 2 jsou graficky znázorněny implicitní daňové sazby na spotřebu v jednotlivých zemích. Jejich trend je velmi podobný daňovému zatížení spotřeby měřeného pomocí daňové kvóty. V Maďarsku opět zatížení kolísá, v tomto případě od 25,2 % do 27,5 %. Do roku 2005 roste daňové zatížení na Slovensku a zastavuje se na 21,8 %, poté postupně klesá a v roce 2011 je ve výši 18,7 %.

Tab. 4.4 - ITR na práci, spotřebu a kapitál ve vybraných zemích v %

ITRL	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
CZ	40,8	41,3	41,7	41,5	41,3	41,1	41,7	39,9	37,6	38,5	39,0
SK	37,1	36,7	36,1	34,5	32,9	30,5	31,1	33,2	31,7	32,2	31,9
HU	40,9	41,2	39,3	38,3	38,4	38,9	41,0	42,3	40,2	38,4	38,4
ITRC											
CZ	18,2	18,4	18,8	20,8	21,1	20,3	21,3	20,5	20,7	20,8	21,4
SK	18,8	19,0	20,7	21,1	21,8	19,9	20,2	18,7	17,3	17,7	18,7
HU	25,4	25,2	25,8	27,2	26,3	25,6	26,5	26,2	27,4	27,5	26,8
ITRP											
CZ	19,6	21,3	22,1	21,8	20,4	20,0	20,2	18,5	18,0	16,7	17,6
SK	20,8	21,9	21,8	18,3	18,3	17,0	16,7	16,0	16,1	14,3	14,8
HU	18,2	17,1	18,0	17,2	17,1	16,8	20,0	19,5	20,7	17,5	17,3

Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Jak vidíme v Grafu 3 v Příloze 2, má daňové zatížení kapitálu na Slovensku, stejně jako v České republice klesající tendenci. V roce 2011 došlo k jeho mírnému zvýšení v České republice činilo 17,6 % a na Slovensku 17,3%. Na Slovensku bylo nejvyšší daňové zatížení v roce 2002, kdy bylo ve výši 21,9 % a naopak nejnižší zatížení 14,4 % v roce 2010. V Maďarsku došlo v roce 2007 ke zvýšení daňového zatížení kapitálu o 3,8 p.b. oproti předcházejícímu roku na 20,0 %. Nejvyšších hodnot dosahovalo toto zatížení v Maďarsku v roce 2009, kdy bylo ve výši 20,7%.

4.4.4 Daňového zatížení podle alternativního ukazatele WTI

Jak bylo zmíněno výše, skládá se tento index z jednotlivých subindexů, které mají různou váhu. Daňové zatížení měřené pomocí tohoto indexu se liší od výše zmiňovaných možností. Podle Grafu 4.7 můžeme určit, že pomocí tohoto indexu je daňové zatížení nejvyšší právě v Maďarsku. Oproti ostatním metodám je tento index odlišný hlavně díky vzestupnému trendu daňového zatížení v České republice, které neustále rovnoměrně stoupá. V Maďarsku daňové zatížení roste od roku 2007, kdy bylo 0,51 a V roce 2010 bylo

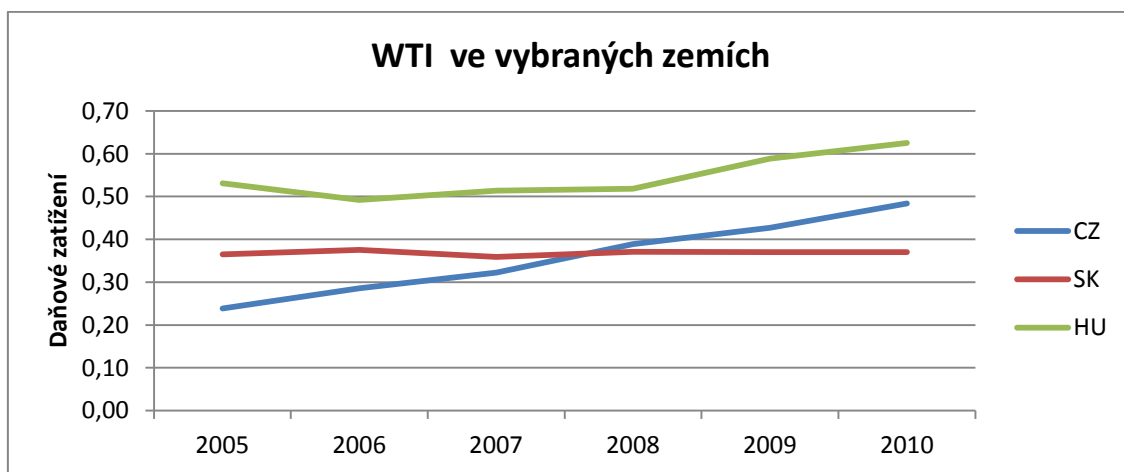
již 0,63. Na Slovensku je daňové zatížení téměř neměnné. Zbylé hodnoty daňového zatížení jsou uvedeny v Tab. 4.5.

Tab. 4.5 - WTI ve vybraných zemích

	2005	2006	2007	2008	2009	2010
CZ	0,24	0,29	0,32	0,39	0,43	0,48
SK	0,37	0,38	0,36	0,37	0,37	0,37
HU	0,53	0,49	0,51	0,52	0,59	0,63

Zdroj: World Tax Index - WTI, 2013

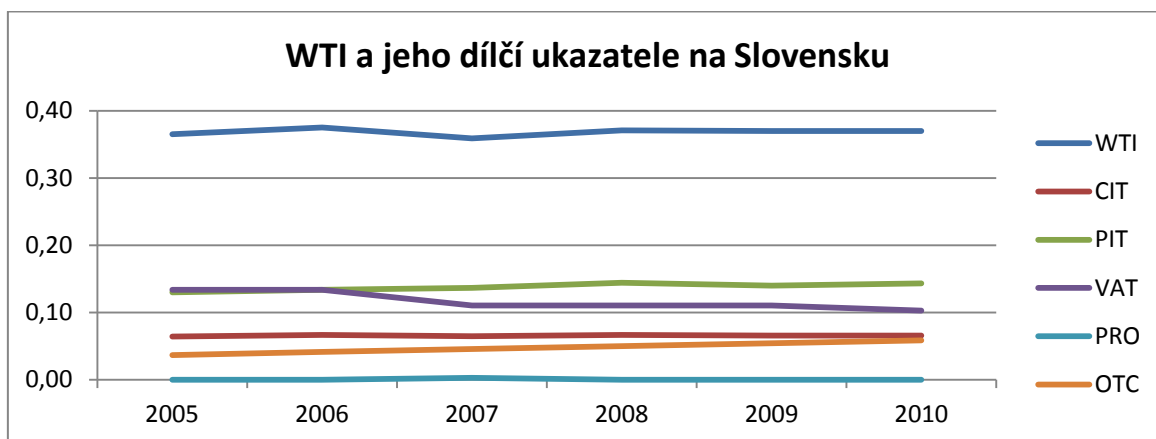
Graf 4.4 - WTI ve vybraných zemích



Zdroj: World Tax Index - WTI, 2013

U tohoto indexu určitě stojí za zmínku velká odlišnost jednotlivých subindexů u sledovaných zemí. Dříve zmíněná Česká republika měla jako stěžejní subindex týkající se DPH. U Maďarska je zřejmé, že stejně jako v České republice i zde způsobil růst daňového zatížení od roku 2008 subindex VAT, jak je graficky znázorněno v Grafu 4.9.

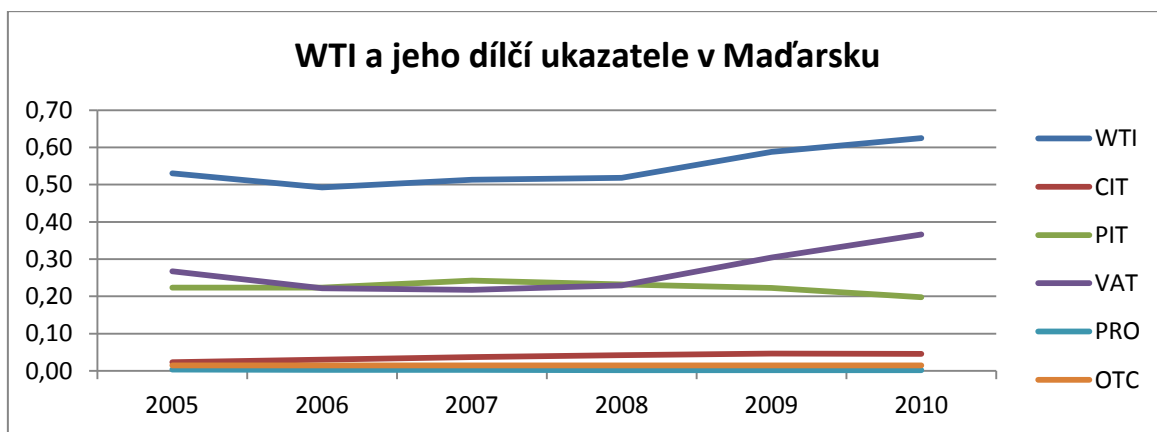
Graf 4.5 - WTI a jeho dílčí ukazatele Slovensko



Zdroj: World Tax Index - WTI, 2013

Naopak na Slovensku nedošlo ke zvýšení daňové zátěže a všechny subindexy mají vyrovnaný trend jak je patrné z Grafu 4.8. Pouze subindex VAT v roce 2007 mírně poklesl. Ve všech sledovaných zemích jsou subindexy PRO téměř nulové. Jednotlivé hodnoty jsou uvedeny v Tab. 1 a Tab 2 v Příloze 3.

Graf 4.6 - WTI a jeho dílčí ukazatele Maďarsko



Zdroj: World Tax Index - WTI, 2013

5 Závěr

V současné společnosti si nemůže nikdo dovolit neznalost daňové problematiky a musí mít alespoň obecný přehled. Každá fyzická i právnická osoba odvádí daně, ať už ze svého příjmu, nebo z majetku, a proto je vhodné, aby o těchto platbách měla přehled. Srovnávání daňového zatížení je v současnosti velmi aktuální, a to díky možnostem, které v dnešní době poskytuje naše společnost – možnosti volného pohybu. A to z důvodu možnosti přesunu daňové povinnosti do jiného státu.

Cílem této práce bylo zhodnotit daňový systém České republiky, porovnat jej s vybranými zeměmi a určit, jestli je daňové zatížení v České republice srovnatelné s ostatními zeměmi.

V jednotlivých daňových systémech můžeme nalézt určité podobnosti. Jejich struktura je v základu stejná. V každém ze zkoumaných systémů byl podíl přímých daní nižší, než daní nepřímých.

Maďarská daňová soustava se od té české liší existencí místních daní, kdy u daně z příjmu může být základ daně navýšen nebo naopak snížen podle lokality, kde poplatník provádí svou ekonomickou činnost. Dalším rozdílem je uplatňování daně z finančních institucí, krizové daně a přírážek k daním. Slovensko vzhledem k naší společné minulosti má daňový systém velmi podobný, i když po daňové reformě proti České republice zjednodušený. Hlavním rozdílem mezi českým a slovenským daňovým systémem je, že na Slovensku jsou vybírány daně jako například daň ze psa nebo daň z vjezdu do historické částí města, v České republice jsou tyto platby nazývány poplatky, i když se velmi blíží daním a splňují určité náležitosti daně. Součástí těchto systému jsou příspěvky na sociální pojištění, které se v každé zemi liší, ale povinnost je odvádět mají jak zaměstnanci, tak zaměstnavatelé.

Ve všech zkoumaných systémech je na poplatníka nahlíženo jako na rezidenta nebo nerezidenta, kdy rezidentovi jsou zdaňovány jeho celosvětové příjmy a nerezidentovi pouze příjmy plynoucí z daného státu. Definování kdo je a není rezidentem, je vesměs podobné, rezident musí splňovat určité podmínky jako sídlo nebo bydliště na území státu, pobývání určitou dobu ve státě nebo se zde nachází centrum jeho životních zájmů.

U daně z příjmu fyzických osob je v České i Slovenské republice základ daně stejný, je to součet dílčích základů daně upravený o odčitatelné položky a slevy na dani.

Oproti tomu v Maďarsku osobní odčitatelné položky nenajdeme, jako například slevu na dani na poplatníka nebo na vyživovanou manželku, či manžela. V případě vyživovaných dětí jsou daňové úlevy možné i v Maďarsku. Zdaňovacím obdobím je vždy kalendářní rok. Daňové přiznání se v České a Slovenské republice podává stejně, do posledního dne třetího měsíce po skončení zdaňovacího období, kdy v České republice může být tato lhůta posunuta o 3 měsíce a na Slovensku o 3 a 6 měsíců. V Maďarsku je daňové přiznání podáváno do 20. května, případně 15. února následujícího roku.

U daně z příjmu právnických osob je obecně základem daně příjem, který převyšuje náklady vynaložené na dosažení tohoto příjmu. Je nadále upravován o odčitatelné položky, které se v jednotlivých státech mírně liší. Sazba daně je jednotná pouze na Slovensku, kdy činí 19 %. V případě České republiky hraje roli, o jakou podnikatelskou osobu se jedná, poté je sazba daně 19 % nebo 5 %. V Maďarsku je rozdělení sazeb na 19 % a 10 % a kritériem pro rozhodnutí, jak vysokou daň poplatník zaplatí, je jeho roční obrat. Daňová přiznání jsou stejná jako v případě daně z příjmu fyzických osob u České a Slovenské republiky, v Maďarsku musí být daňové přiznání podáno do 31.6. po skončení zdaňovacího období, které bylo kalendářním rokem, nebo do konce pátého měsíce po skončení hospodářského roku.

V případě majetkových daní je rozdílů mezi zeměmi více, hlavně v případě Slovenska, které od roku 2004 zrušilo tzv. trojdaň. Místo daní majetkových mají daně místní. Patří sem daň z nemovitosti, které je u České republiky a Maďarska zařazena mezi daně majetkové, daň ze psa, daň za užívání veřejného prostranství, daň za ubytování, daň za prodejní automaty, daň za nevýherní hrací přístroje, daň za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města, daň za jaderné zařízení a poplatek za komunální odpady a drobné stavební odpady a daň z motorových vozidel. V Maďarsku jsou majetkové daně stejné jako v České republice a patří zde i daň z převodu vozidel.

Veškeré pozorované země jsou členy EU, proto jsou jejich nepřímé daně vysoce harmonizovány. Legislativní úprava daně z přidané hodnoty je upravena směrnicí Rady 2006/112/ES. Rozdíly mezi zeměmi jsou hlavně v sazbách, počtu sazeb a mezi výčtem výrobků a služeb, které patří do snížené sazby. Obecně sem patří hlavně zdravotnické pomůcky, potraviny nebo knihy a časopisy. Spotřební daně jsou opět upraveny směrnicemi, a jejich rozdíly jsou pouze v jednotlivých sazbách těchto komodit.

Co se týče daňového zatížení, Maďarsko splnilo očekávání a jeho daňové zatížení je z daného vzorku zemí nejvyšší, bez ohledu na způsob výpočtu daňového zatížení. Pouze u daňové zatížení kapitálu počítaného pomocí daňové kvóty a implicitní daňové sazby, nemělo Maďarsko nejvyšší daňové zatížení. Daňová kvóta jednoduchá i složená měla stejný trend ve všech těchto zemích, a proto se dá očekávat, že v průběhu zkoumaného období nedošlo k velkým změnám v odvodech na příspěvky na zdravotní pojištění, neboť tvoří podstatnou část složené daňové kvóty.

Celkově bylo daňové zatížení rovnoměrné a v čase nedocházelo k velkým výkyvům. Jedinou výjimkou je WTI v případě České republiky, kdy daňové zatížení v čase pozvolna rostlo a to z důvodu vyššího daňového zatížení daně z přidané hodnoty.

Jak uvádí OECD (2007), díky potřebě vyšších daňových výnosů si vlády jednotlivých zemí uvědomují důležitost příjmů plynoucích z nepřímých daní. Je to dáno skutečností, že díky daňové konkurenci, nemá daný stát zaručen příjem z daní z příjmu, například firma může mít sídlo v zahraničí. Naopak u nepřímých daní není konkurence tak vysoká, jelikož jsou součástí ceny nakupovaného zboží nebo služby. Oproti přímým daním mají ovšem tu nevýhodu, že prohlubují rozdíly ve společnosti, protože cena stejného zboží či služby nemá stejný dopad na důchod bohatých a chudých, pro které bude toto zvýšení mnohem vyšší. Jak už bylo zmíněno výše, výhodou nepřímých daní je také jejich nenápadnost, kdy nejsou tak viditelné, jako daně přímé, které jsou odváděny pomocí daňových přiznání. Důležitým úkolem současných vlád je najít rovnováhu mezi daněmi přímými a nepřímými.

Seznam použité literatury

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van and Marnix SCHELLEKENS, 2012. *European Tax Handbook 2012*. Amsterdam: IBFD. 974 p. ISBN: 978-90-8722-134-8.

BONĚK, Václav a kol., 2001. *Lexikon - daňové pojmy*. Ostrava: Sagit. 626 s. ISBN 80-720-8265-5.

CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY, 2013. *Společný celní sazebník EU* [online]. CSČR [cit. 2013-02-28]. Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/sazebni-zarazeni-zbozi/spolecny-celni-sazebnik-es/Stranky/default.aspx>.

ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ, 2011. *Sazba pojistného* [online]. ČSSZ [cit. 2013-02-28]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/vyse-a-platba-pojistneho/sazba-pojistneho.htm>.

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, 2012. *Obyvatelstvo* [online]. ČSÚ [cit. 2013-02-27]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/obyvatelstvo_lide.

EUROSTAT, 2012. *Taxation trends in the European Union: Data for the EU MemberStates, Iceland and Norway*. Luxembourg: Publications Office of the European Union. 269 p. ISBN 978-92-79-21209-3.

EUROSTAT, 2013. *Taxation trends in theEuropean Union: Data for the EU MemberStates, Iceland and Norway*. Luxembourg: Publications Office of the European Union. 311 p. ISBN 978-92-79-28852-4.

KAŠTAN, Milan, 2009. *Způsoby měření daňového zatížení*. In: KOTLÁN, Igor, et. al. *Daně a ekonomická prosperita*. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava. 170s. ISBN 978-80-248-2124-5. s. 1-22.

KOTLÁN, Igor, 2010. *Daňové zatížení a struktura daní v ČR ve srovnání s vybranými zeměmi OECD a EU a legislativní změny ve smyslu de lege ferenda*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky. 107 s. ISBN 80-867-2958-3.

KOTLÁN, Igor a Zuzana MACHOVÁ, 2013. *Konstrukce alternativního ukazatele daňového zatížení na základě Saatyho metody a jeho využití v růstových modelech*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky. 89 s. ISBN 978-80-86729-83-1.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2009. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2010. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: WoltersKluwer Česká republika. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

LÁCHOVÁ, Lenka, 2007. *Daňové systémy v globálním světě*. Praha: ASPI. 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1.

MACHOVÁ, Zuzana, 2009. *Daňová kvóta a daňové zatížení v EU*. In: KOTLÁN, Igor, et. al. *Daně a ekonomická prosperita*. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava. 170s. ISBN 978-80-248-2124-5. s. 59-77.

MACHOVÁ, Zuzana a kol., 2011. *Tax burden in OECD countries: WTI application*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 131 s. ISBN 978-80-248-2537-3.

NERUDOVÁ, Danuše, 2011. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR. 319 s. ISBN 978-807-3576-950.

OECD, 2006. *The Tax Policy Reforms in the Slovak Republic*. [online]. [cit. 2013-02-10]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/slovakia/taxpolicydevelopmentindenmarkitalytheslovakrepublicandturkey.htm>.

OECD, 2007. *Consumption Taxes: the Way of the Future?* [online]. [cit. 2013-04-12]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/39495382.pdf>.

OECD, 2012a. *Glossary of Tax Terms* [online]. [cit. 2012-12-06]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm>.

OECD, 2012b. *Revenue Statistics 1965-2011/ Statistiques des Recettes Publiques 1956-2011*. [online]. [cit. 2013-02-06] Dostupné z: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/revenue-statistics-2012_rev_stats-2012-en-fr.

OECD, 2012c. *Taxing Wages 2011* [online]. [cit. 2013-02-06] Dostupné z: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/taxing-wages-2011_tax_wages-2011-en.

OECD, 2012d. *Consumption Tax Trends 2012: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues* [online]. [cit. 2013-02-06] Dostupné z:

http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/consumption-tax-trends-2012_ctt-2012-en

SOVOVÁ, Olga a Zdeněk FIALA, 2009. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk. 202 s. ISBN 978-807-3802-233.

ŠIROKÝ, Jan a kol., 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan, 2010. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Linde. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.

Ústavní zákon č. 1 ze dne 16. prosince 1992 (Ústava České republiky) In: Sbírka zákonů České republiky. 1992, částka 1, s. 5-16. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=1/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2010. *Daňový systém ČR 2010*. Praha: 1. VOX. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

WORLD TAX INDEX - WTI, 2013. *WTI Dataset* [online]. [cit. 2013-03-30]. Dostupné z: <http://www.worldtaxindex.com/wti-dataset/>.

Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů (Zákon o daních z příjmu). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 586-588. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

Zákon č. 338 ze dne 4. května 1992 o dani z nemovitostí (Zákon o dani z nemovitostí). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 71, s. 1946-1952. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=%20338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

Zákon č. 357 ze dne 5. května 1992 o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (Zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 73, s. 1993-1998. Dostupný také z:

http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=357/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

Zákon č. 16 ze dne 21. prosince 1992 o dani silniční (Zákon o dani silniční). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 6, s. 133-136. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=16/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

Zákon č. 353 ze dne 26. září 2003 o spotřebních daních (Zákon o spotřebních daních). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118, s. 5730-5788. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=353/2003&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty (Zákon o dani z přidané hodnoty). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

Zákon č. 582 z 23. septembra 2004 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady (Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady). In: *Zbierka zákonov Slovenskej republiky*. 2007, čiastka 247, s. 5818-5929. Dostupný také z: http://www.zbierka.sk/sk/vyhľadavanie?filter_sent=1&_filter_predpis_aspi_id=582%2F2004&q=.

Zákon č. 261 ze dne 19. září 2007 o stabilizaci veřejných rozpočtů (Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2007, částka 85, s. 3154-3259. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=261/2007&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

ŽÁK, Milan a kol., 1999. *Velká ekonomická encyklopedie*. Praha: Linde. 806 s. ISBN 80-720-1172-3.

Seznam zkratek

CIT	Corporate Income Tax
CZ	Česká republika
DPFO	Daň z příjmu fyzických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPO	Daň z příjmu právnických osob
EU	Evropská unie
EUR	Euro
GJ	Gigajoule
ha	Hektar
HDP	Hrubý domácí produkt
HU	Maďarsko
hl	Hektolitr
HUF	Maďarský forint
ITRC	Implicitní daňová sazba na spotřebu
ITRL	Implicitní daňová sazba na práci
ITRP	Implicitní daňová sazba na kapitál
Kč	Koruna česká
ks	Kus
l	Litr
LPG	Zkapalněný ropný plyn
m ²	Metr čtvereční
m ³	Metr krychlový
MWh	Megawatthodina
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OTC	Other Taxes on Consumption
p.b.	Procentní bod
PIT	Personal Income Tax
PRO	Individual Property Taxes
SK	Slovenská republika
TQ	Daňová kvóta složená
TQA	Daňové zatížení kapitálu
TQC	Daňové zatížení spotřeby

TQL	Daňové zatížení práce
TQS	Daňová kvóta jednoduchá
VAT	Value Added Tax
WTI	World Tax Index
ZTP	Zvlášť těžké postižení

Seznam tabulek

Tab. 3.1 - Daňová kvóta složená a jednoduchá v %	33
Tab. 3.2 - Daňové zatížení práce, spotřeby a kapitálu v %.....	33
Tab. 3.3 - Implicitní daňová sazba na práci, spotřebu a kapitál v %	34
Tab. 3.4 - WTI a jeho subindexy	35
Tab. 4.1 - Složená daňová kvóta ve vybraných zemích v %	48
Tab. 4.2 - Jednoduchá daňová kvóta	49
Tab. 4.3 - Daňové zatížení práce spotřeby a kapitálu v %.....	50
Tab. 4.4 - ITR na práci, spotřebu a kapitál ve vybraných zemích v %.....	51
Tab. 4.5 - WTI ve vybraných zemích	52

Seznam grafů

Graf 3.1 - Složení daní v České republice	21
Graf 3.2 - Daňová kvóta složená a jednoduchá v %.....	32
Graf 3.3 - Daňové zatížení práce, spotřeby a kapitálu v %	33
Graf 3.4 - Implicitní daňová sazba na práci, spotřebu a kapitál v %	34
Graf 3.5 - Vývoj WTI a jeho dílčích ukazatelů ve sledovaném období	35
Graf 4.1 - Poměr přímých daní, nepřímých daní a sociálních příspěvků v jednotlivých zemích v %	47
Graf 4.2 - Složená daňová kvóta ve vybraných zemích v %	48
Graf 4.3 - Jednoduchá daňová kvóta	49
Graf 4.4 - WTI ve vybraných zemích	52
Graf 4.5 - WTI a jeho dílčí ukazatele Slovensko.....	52
Graf 4.6 - WTI a jeho dílčí ukazatele Maďarsko.....	53

Seznam obrázků


Obr. 3.1 - Daně v České republice.....	20
--	----

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10.5.2013


.....

Iva Vybíralová

Seznam příloh

Příloha 1 - Daňové zatížení práce, spotřeby a kapitálu ve vybraných zemích

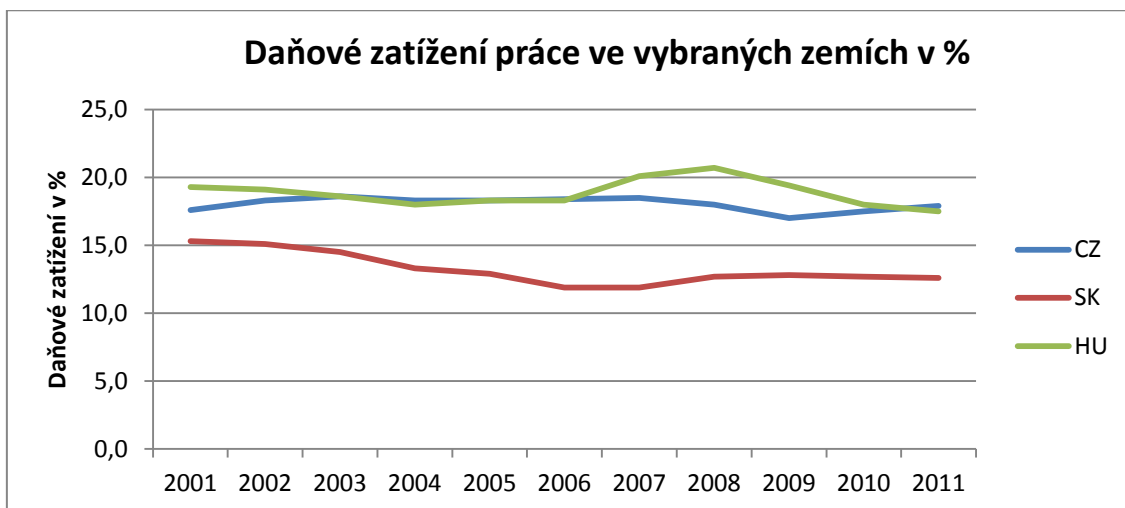
Příloha 2 - ITR na práci, spotřebu a kapitál ve vybraných zemích

Příloha 3 – WTI Slovenské republiky a Maďarska

Přílohy

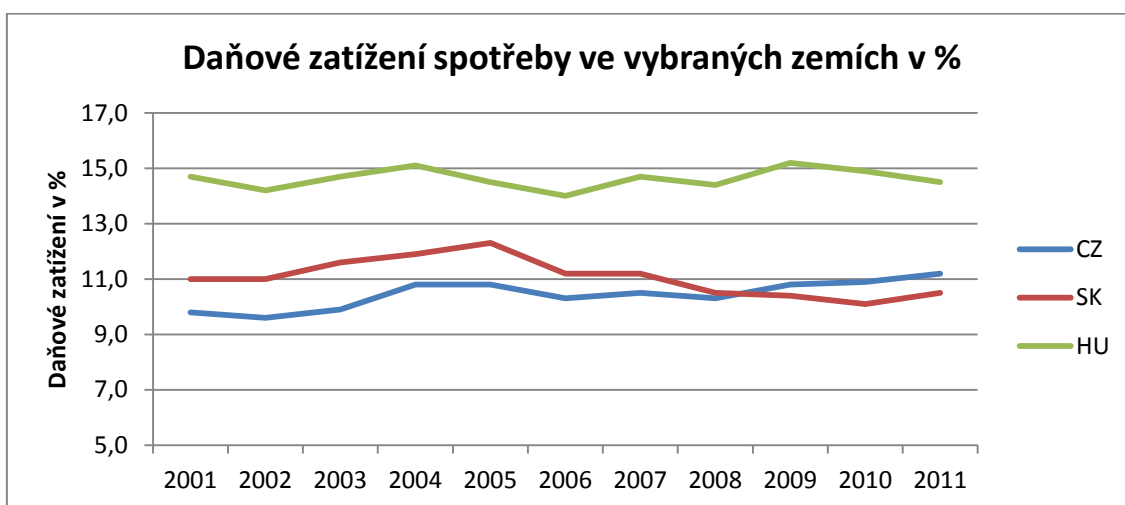
Příloha 1 - Daňové zatížení práce, spotřeby a kapitálu ve vybraných zemích

Graf 1 - Daňové zatížení práce ve vybraných zemích v %



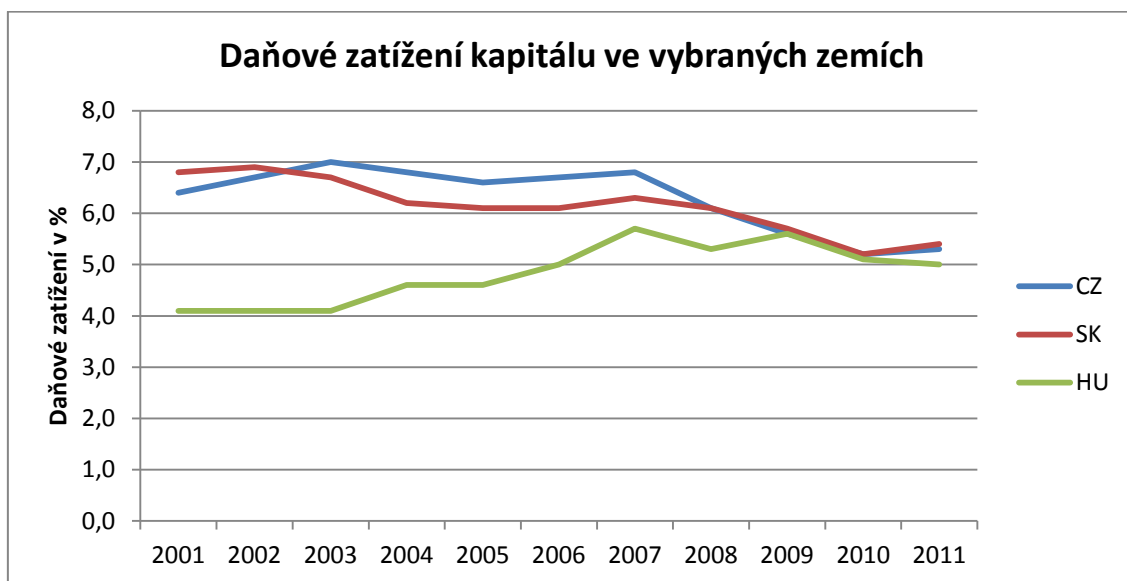
Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Graf 2 - Daňové zatížení spotřeby ve vybraných zemích v %



Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

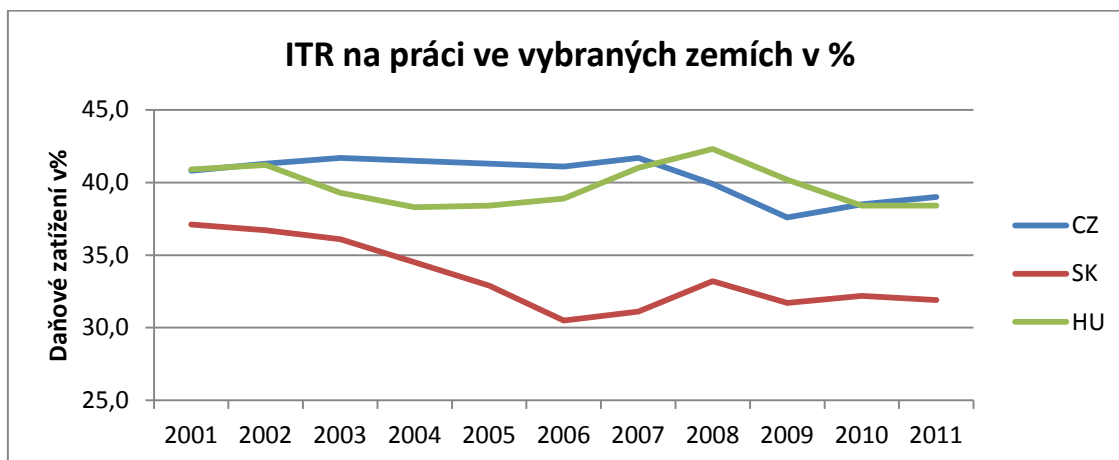
Graf 3 - Daňové zatížení kapitálu ve vybraných zemích v %



Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

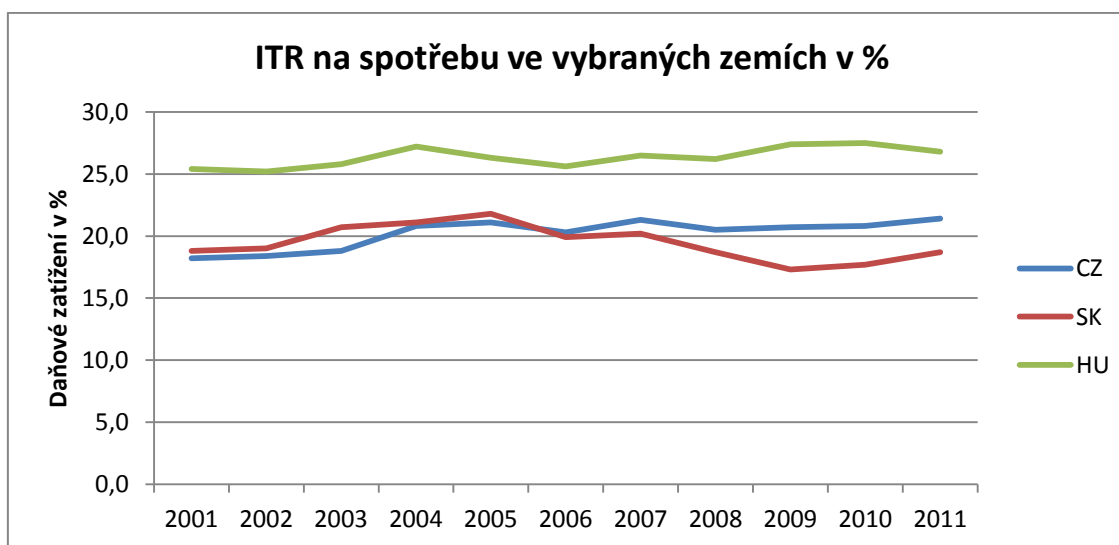
Příloha 2 - ITR na práci, spotřebu a kapitál ve vybraných zemích v %

Graf 1 - ITR na práci ve vybraných zemích v %



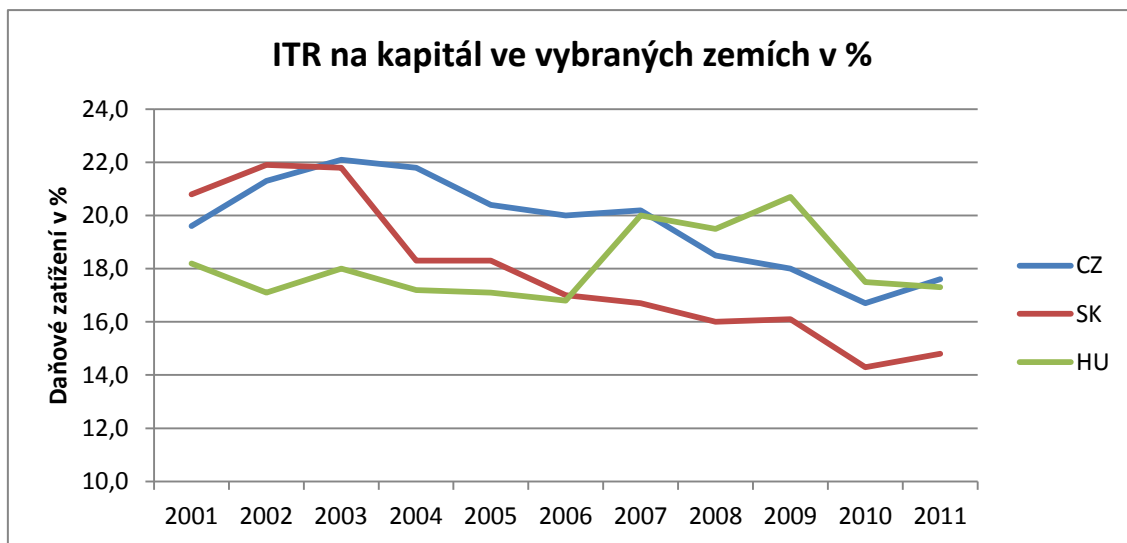
Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Graf 2 - ITR na spotřebu ve vybraných zemích v %



Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Graf 3 - ITR na kapitál ve vybraných zemích v %



Zdroj: Eurostat, 2013; vlastní zpracování

Příloha 3 – WTI Slovenské republiky a Maďarska

Tab. 1 - WTI Slovenská republika

	2005	2006	2007	2008	2009	2010
WTI	0,37	0,38	0,36	0,37	0,37	0,37
CIT	0,06	0,07	0,06	0,07	0,07	0,07
PIT	0,13	0,13	0,14	0,14	0,14	0,14
VAT	0,13	0,13	0,11	0,11	0,11	0,10
PRO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OTC	0,04	0,04	0,05	0,05	0,05	0,06

Zdroj: World Tax Index - WTI, 2013

Tab. 2 - WTI Maďarsko

	2005	2006	2007	2008	2009	2010
WTI	0,53	0,49	0,51	0,52	0,59	0,63
CIT	0,02	0,03	0,04	0,04	0,05	0,05
PIT	0,22	0,22	0,24	0,23	0,22	0,20
VAT	0,27	0,22	0,22	0,23	0,30	0,37
PRO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OTC	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01

Zdroj: World Tax Index - WTI, 2013